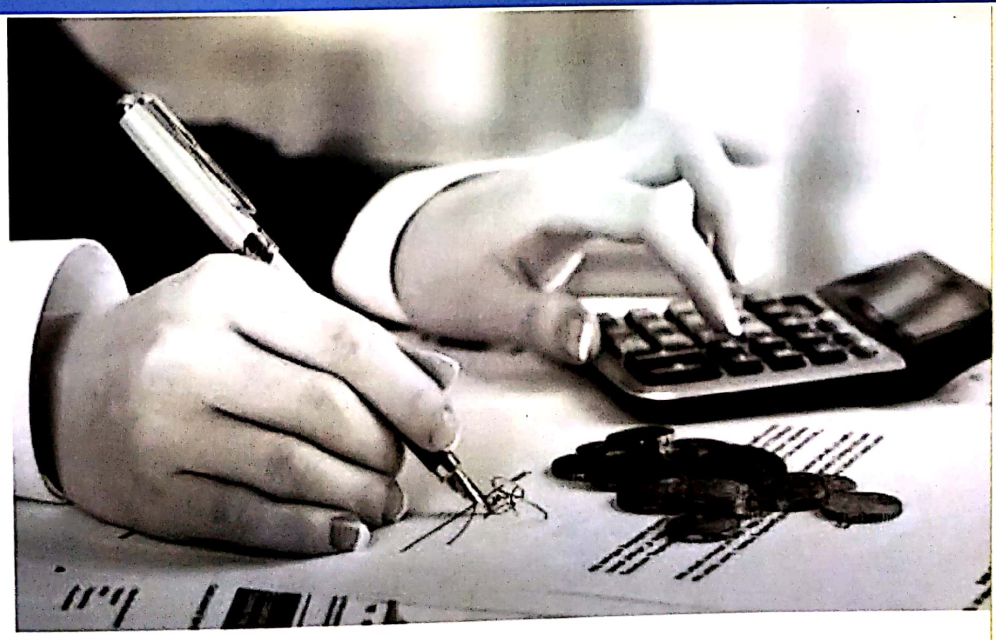
Galina ULIAN

Iulia CAPRIAN Maria COJOCARU

ADMINISTRARE FISCALĂ



editura pim

Recenzenţi:

Tatiana Manole — Doctor habilitat, profesor universitar, Universitatea Tehnică a Moldovei

Alexandru Stratan — Doctor habilitat, profesor universitar, Institutul Naţional de Cercetare Economică

Mariana Doga-Mârzac — Doctor habilitat, conferenţiar universitar, Universitatea de Stat din Moldova

editura pim
Editură acreditată CNCSIS – 66/2010
Şoseaua Ştefan cel Mare şi Sfânt nr. 109, Iaşi – 700497
Tel.: 0730.086.676, 0732.430.407
Fax: 0332.440.715
email: editura@pimcopy.ro
www.pimcopy.ro

Descrierea CIP a Bibliotecii Naţionale a României
ULIAN, GALINA
Administrare fiscală / Galina Ulian, Iulia Caprian, Maria Cojocaru. - Iaşi : PIM, 2019
Conţine bibliografie
ISBN 978-606-13-4913-5

I. Caprian, Iulia
II. Cojocaru, Maria

336

Această lucrare a fost recomandată pentru publicare de Consiliul Facultăţii Ştiinţe Economice în şedinţa din 28.12.2018, proces-verbal nr.4.

Scanned with OKEN Scanner

CUPRINS

Preliminarii..... 3

Capitolul 1. ESENȚA, FUNCȚIILE ȘI ROLUL ADMINISTRĂRII FISCALE..... 4

1.1. Adminsitrarea fiscală: concepte şi organizare..... 4
1.2. Funcțiile administrării fiscale..... 5
1.3. Mecanismul administrării fiscale..... 8
1.4. Rolul adminsitrării fiscale..... 10

Capitolul 2. ORGANELE CU ATRIBUȚII DE ADMINISTRARE FISCALĂ 14

2.1. Serviciul Fiscal de Stat: structura organizatorică, sarcinile şi atribuțiile..... 14
2.2. Atribuțiile în materie de administrare fiscală ale Serviciului Vamal..... 20
2.3. Controlul vamal – instrument de administrare fiscală..... 25
2.4. Taxele vamale, taxa pe valoarea adăugată, accizele şi alte plăţi încasate de organele vamale..... 28
2.5. Atribuțiile serviciilor de colectare a impozitelor şi taxelor din cadrul primăriilor. 29
2.6. Consiliul Consultativ al Ministerului Finanţelor în domeniul impozitelor şi taxelor..... 34
2.7. Colaborarea organului fiscal cu autoritățile publice..... 36

Capitolul 3. EVIDENȚA CONTRIBUABILILOR 42

3.1. Atribuirea şi utilizarea codului fiscal..... 42
3.2. Aportul autorităţilor publice la evidenţa contribuabililor..... 45
3.3. Reguli generale privind anularea codului fiscal..... 47
3.4. Înregistrarea în calitate de contribuabil al TVA 50
3.5. Înregistrarea ca antrepozitar autorizat 51
3.6. Utilizarea maşinilor de casă şi control cu memorie fiscală..... 54

Capitolul 4. OBLIGAȚIILE FISCALE..... 65

4.1. Conceptul şi obiectul obligaţiei fiscale..... 65
4.2. Modalităţi de stingere a obligaţiilor fiscale..... 66
4.3. Responsabilitatea pentru stingerea obligaţiei fiscal..... 70
4.4. Termenul de prescripţie pentru determinarea obligaţiei fiscale..... 71
4.5. Modul de achitare, restituire şi evidență a plăților la Bugetul Public Național prin sistemul trezorerial al Ministerului Finanțelor..... 72

Capitolul 5. EXECUTAREA SILITĂ A OBLIGAȚIEI FISCALE 80

5.1. Condiţiile necesare pentru declanşarea procedurii de executare silită a obligaţiilor fiscale..... 80
5.2. Modalităţi de executare silită a obligaţiei fiscale, prevăzute de legislaţia fiscală.. 81
5.3. Imposibilitatea executării silite a obligaţiei fiscale..... 87
5.4. Măsurile de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale..... 87
5.5. Contestarea deciziilor organului fiscal cu referire la executarea silită a obligaţiilor fiscale..... 91

Capitolul 6. DAREA DE SEAMĂ FISCALĂ 94

6.1. Darea de seamă fiscală: noţiuni generale..... 94
6.2. Prezentarea dării de seamă fiscale..... 95
6.3. Urmărirea datoriei debitoare..... 97

Capitolul 7. PRINCIPII GENERALE ALE ORGANIZĂRII CONTROLULUI FISCAL 100

7.1. Conceptul şi principiile controlului fiscal..... 100
7.2. Atribuţii ale Serviciului Fiscal de Stat în materie de control fiscal..... 101
7.3. Procedura controlului fiscal..... 104
7.4. Citaţia în organul fiscal şi citaţia bancară..... 106

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 8. TIPURI DE CONTROL FISCAL 109
8.1. Controlul fiscal cameral..... 109
8.2. Controlul fiscal la faţa locului..... 110
8.3. Pregătirea către iniţierea controlului fiscal la faţa locului..... 112
8.4. Iniţierea controlului fiscal la faţa locului..... 114
8.5. Termenul de efectuare a controlului fiscal la faţa locului..... 116
Capitolul 9. ASPECTE METODOLOGICE ALE CONTROLULUI FISCAL 119
9.1. Procedee, tehnici şi instrumente de efectuare a controlului fiscal..... 119
9.2. Verificarea faptică..... 120
9.3. Verificarea documentară..... 122
9.4. Verificarea totală..... 123
9.5. Vertificarea totală prin inventariere..... 131
9.6. Verificarea parţială, tematică şi operativă..... 133
9.7. Verificarea prin contrapunere 133
9.8. Controlul fiscal repetat 133
9.9. Utilizarea metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor şi cheltuielilor în procesul de efectuare a controlului fiscal 139
141
Capitolul 10. VALORIFICAREA REZULTATELOR CONTROLULUI FISCAL . 146
10.1. Elementele actului de control fiscal 146
10.2. Modul de prezentare şi examinare a dezacordului pe actul de control..... 151
10.3. Examinarea cazului de încălcare fiscală..... 151
10.4. Decizia asupra cazului de încălcare fiscală 153
10.5. Întocmirea formularului privind rezultatele controlului ,RC" 157
10.6. Registrul controalelor 158
10.7. Încălcări fiscale şi răspunderea pentru ele conform prevederilor Codului Fiscal .. 160
10.8. Procedura de contestare a deciziilor/hotărârilor SFS şi a acţiunilor funcţionarului fiscal 166
Capitolul 11. ADMINISTRAREA FISCALĂ PRIN INSTITUIREA POSTURILOR FISCALE 175
11.1. Principii generale privind instituirea şi funcţionarea posturilor fiscale 175
11.2. Tipurile şi modul de funcţionare a posturilor fiscale 178
11.3. Raportul privind funcţionarea postului fiscal 181
11.4. Estimarea obligaţiilor fiscale ca rezultat al funcţionării postului fiscal. 183
11.5. Temeiurile pentru întocmirea actului de control şi contestare a posturilor fiscale. 186
BIBLIOGRAFIE RECOMANDATĂ..... 188
Anexe 191

Scanned with OKEN Scanner

PRELIMINARII

Aspectele administrării fiscale prezintă un interes sporit atât de pe poziția statului, cât și de pe poziția managerilor entităților economice. Pentru a gestiona rațional resursele financiare publice și private, este necesară cunoașterea și aplicarea principiilor, metodelor și instrumentelor de administrare fiscală și utilizarea eficientă a acestora în procesul decizional. În acest context, manualul *Administrare fiscală* oferă tehnicile și metodele de acțiune pentru adminsitrarea fiscală eficientă.

Lucrarea *Administrare fiscală* a fost concepută pentru a forma competente de a înțelege modalitatea practică prin care specialiștii în domeniu să poată executa sarcini profesionale complexe și adopta deciziile manageriale cu privire la administrarea fiscală.

Lucrarea este structurată în 11 capitole. Fiecare capitol prezintă conceptele de bază și oferă o analiză practică utilă actualilor și viitorilor specialiști în domeniul administrării fiscale. Prin aplicațiile exemplificate se urmărește facilitarea asimilării și consolidarea materialului teoretic. Astfel, lucrarea de față este una de introducere în problematica administrării fiscale și este adresată îndeosebi studenților Facultății Științe Economice care studiază la programul de master Finanțe Publice și Fiscalitate, precum și altor programe de master și sintetizează cunoștințele obținute la ciclul I licență la disciplinele: Finanțe; Fiscalitate; Control financiar.

Din aceasta perspectivă, lucrarea are ca obiectiv de contribui la formarea unui șir de finalități:

1. Cunoașterea aprofundată a conceptelor din domeniul administrării fiscale pentru comunicarea profesională eficientă.
2. Aplicarea gândirii strategice pentru gestionarea unor situații noi în domeniul fiscalității, inclusiv o înțelegere critică a proceselor de rezolvare a problemelor strategice și de luare a deciziilor.
3. Utilizarea integrată a aparatului conceptual și metodologic pentru a soluționa probleme teoretico-practice bine definite și/sau executarea unor sarcini specifice administrării fiscale.
4. Aplicarea adecvată a legislației naționale și internaționale și a documentelor de procedură fiscală, a tratatelor internaționale și bilateralepentru a evalua și a aprecia procese, fenomene, situații, a formula comentarii de valoare și a fundamenta decizii ce vizează administrarea fiscală.

Credem că lucrarea de față va fi utilă atât studenților, cercetătorilor, dar mai ales practicienilor.

Autorii

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 1. ESENȚA, FUNCȚIILE ȘI ROLUL ADMINISTRĂRII FISCALE

1.1. Adminsitrarea fiscală: concepte și organizare
1.2. Funcțiile administrării fiscale
1.3. Mecanismul administrării fiscale
1.4. Rolul adminsitrării fiscale

Obiectivele capitolului:

- *cunoașterea conceptelor și a principiilor administrării fiscale;*
- *descrierea funcțiilor administrării fiscale;*
- *sistematizarea sarcinilor administrării fiscale pe niveluri: micro, macroeconomic;*
- *utilizarea cunoștințelor privind mecanismul adminsitrării fiscale pentru a soluționa probleme teoretico-practice bine definite;*
- *formularea de argumente privind necesitatea și rolul administrării fiscale în funcțiobarea eficientă a sistemului fiscal.*

1.1. Administrarea fiscală: concepte și organizare

Asigurarea colectării complete și stabile a impozitelor, taxelor, altor plăți obligatorii reprezintă una dintre principalele condiții în stabilizarea sistemului financiar al unui stat, iar îndeplinirea acesteia la etapa actuală este chemată să o realizeze administrarea fiscală. În Republica Moldova conceptul "administrare fiscală" a intrat în teoria și metodologia fiscală odată cu trecerea la relațiile economice de piață.

Conform art. 9 Codul Fiscal al Republicii Moldova, prin *administrare fiscală* se înțelege *activitatea organelor de stat, împuternicite și responsabile de asigurarea colectării depline și la termen a impozitelor și taxelor, a penalităților și amenzilor în bugetele de toate nivelurile, precum și de efectuarea acțiunilor de urmărire penală în caz de existență a unor circumstanțe ce atestă comiterea infracțiunilor fiscale.*

Administrarea fiscală presupune o activitate foarte vastă, care curpinde toate acțiunile desfășurate în vederea aplicării legislației fiscale, din momentul adoptării acesteia. Scopul de bază al administrării fiscale este asigurarea raportului optim dintre funcția fiscală și a cea de repartiție a impozitelor în sistemul fiscal al statului cu costuri minime de realizare atât pentru organele de administrare fiscală, cât și pentru contribuabili.

În prezent, problema administrării fiscale eficiente este considerată problema-cheie a politicii bugetar-fiscale, întrucât impozitele, taxele și alte plăți obligatorii sunt considerate cel mai important și eficient instrument al reglementării relațiilor economice și sociale într-un stat. Din punct de vedere metodologic, administrarea fiscală poate fi organizată în conformitate cu

Scanned with OKEN Scanner

două principii de bază: principiul funcţionalităţii şi principiul specializării – pe tipuri de obligaţii fiscale.

1.2. Funcţiile administrării fiscale

Ca element important al sistemului fiscal, administrarea fiscală îndeplineşte două funcţii de bază şi câteva funcţii complementare. Funcţiile operative vizează asigurarea evidenţei contribuabililor şi a obligaţiilor fiscale, efectuarea controalelor fiscale, popularizarea legislaţiei fiscale ş.a. Pornind de la principiul funcţionalităţii, se disting două funcţii de bază ale administrării fiscale:

- *funcţia normativă*, care se realizează, de obicei, la nivel naţional
- *funcţia operaţională*, asociată nemijlocit cu activitatea contribuabililor.

Funcţia normativă se concretizează în interpretarea şi aplicarea legislaţiei fiscale, a altor acte normative în vigoare. În cadrul acestei funcţii are loc:

- soluţionarea problemelor referitoare la asigurarea funcţionalităţii şi organizării activităţii organelor fiscale;
- implementarea metodelor de administrare fiscală, necesare pentru garantarea eficienţei maxime a funcţiei operaţionale.

Legislaţia fiscală este concepţia susţinută în doctrina europeană a finanţelor publice cu utilitatea de a individualiza şi pune în evidenţă ansamblul reglementărilor juridice, financiare, categoria normelor juridice privind veniturile publice care se realizează primordial cu specificul fiscal al impozitării. Potrivit necesităţilor de realizare practică a veniturilor bugetului, reglementarea juridică a impozitelor şi taxelor cuprinde două categorii de norme juridice:

Categoria I – norme privind obiectul şi subiectele debitare de impozite, taxe şi celorlalte venituri bugetare.

Categoria II – norme privind procedura fiscală a stabilirii şi încasării impozitelor şi taxelor, precum şi a soluţionării litigiilor dintre contribuabili şi organizaţiile fiscale ale statului.

Prima categorie are, în general, conţinut de drept patrimonial. Potrivit necesităţilor de a institui legal fiecare impozit în parte, precizându-se obiectul, subiectul impozabil sau taxabil, tariful de calcul, termenele şi alte condiţii de plată a acestora.

Cea de a doua categorie cuprinde normele fiscale de natură procedurală, potrivit necesităţii de stabilire şi încasare a impozitelor, precum şi de definitivare a lor în cazuri de contestare. Alăturat acestora, legislaţia fiscală este completată cu acte normative care reglementează sancţiunile aplicabile contribuabililor care declară corectitudinea obiectului impozitului sau săvârşesc alte infracţiuni fiscale, precum şi cu acte normative privind executarea silită a impozitelor şi taxelor.

Scanned with OKEN Scanner

Funcţia operaţională constituie baza pentru asigurarea eficienţei procesului de administrare fiscală (maximizarea veniturilor încasate în condiţiile de minimizare a cheltuielilor suportate) şi se referă, în principal, la încasarea efectivă a obligaţiilor fiscale. Aceste funcţii contribuie la stabilirea relaţiilor dintre organele fiscale şi contribuabili, determinând nivelul îndeplinirii benevole a obligaţiilor fiscale de către subiecţii impunerii.

Funcţiile complementare creează condiţii pentru îndeplinirea funcţiilor de bază. Din categoria funcţiilor complementare fac parte:

- *funcţia de reglementare*, care constă în asigurarea corectitudinii la aplicarea prevederilor legislaţiei fiscale atât de către contribuabili, cât şi de către funcţionarii fiscali. Funcţia dată mai include şi răspunsurile la scrisorile şi interpelările contribuabililor, participarea la elaborarea proiectelor de lege cu privire la modificarea legislaţiei fiscale ş.a.;
- *funcţia de personal*, care constă în gestionarea cadrelor în cadrul organelor fiscale. Aceasta este una din funcţiile cele mai importante ale administrării fiscale, deoarece de profesionalismul funcţionarilor fiscali depinde eficienţa administrării fiscale;
- *funcţia de informare a contribuabililor*, care este îndeplinită de secţiile de popularizare a legislaţiei fiscale;
- *funcţia de asigurare informaţională*, care constituie, în prezent, cea mai importantă funcţie complementară. Elaborarea sistemelor automatizate de stocare şi prelucrare a informaţiei reprezintă un atribut obligatoriu al funcţionării eficiente a mecanismului de administrare fiscală;
- *funcţii organizatorico – administrative*, care presupun organizarea serviciilor personalului administrativ–tehnic în organele fiscale.

Activitatea aparatului fiscal este orientată spre administrarea relaţiilor fiscale la nivel micro- şi macroeconomic (Fig. 1.1). La nivel macroeconomic, administrarea fiscală cuprinde un ansamblu de acţiuni argumentate ştiinţific şi economic ale organelor abilitate ale puterii de stat, orientate spre asigurarea deplină şi la timp a bugetelor de toate nivelele cu venituri fiscale, care presupun nu numai executarea automată a legislaţiei fiscale, ci şi perfecţionarea ei.

La nivel macroeconomic, pot fi delimitate următoarele sarcini ale administrării fiscale:

- analiza proceselor macroeconomice ale impunerii fiscale şi elaborarea de date iniţiale pentru prognozarea evoluţiei acestora;
- evaluarea abaterilor valorilor efective ale indicatorilor macroeconomici faţă de cele previzionate şi determinarea cauzelor care le-au determinat;
- elaborarea conceptuală şi detaliată a legislaţiei fiscale;

Scanned with OKEN Scanner

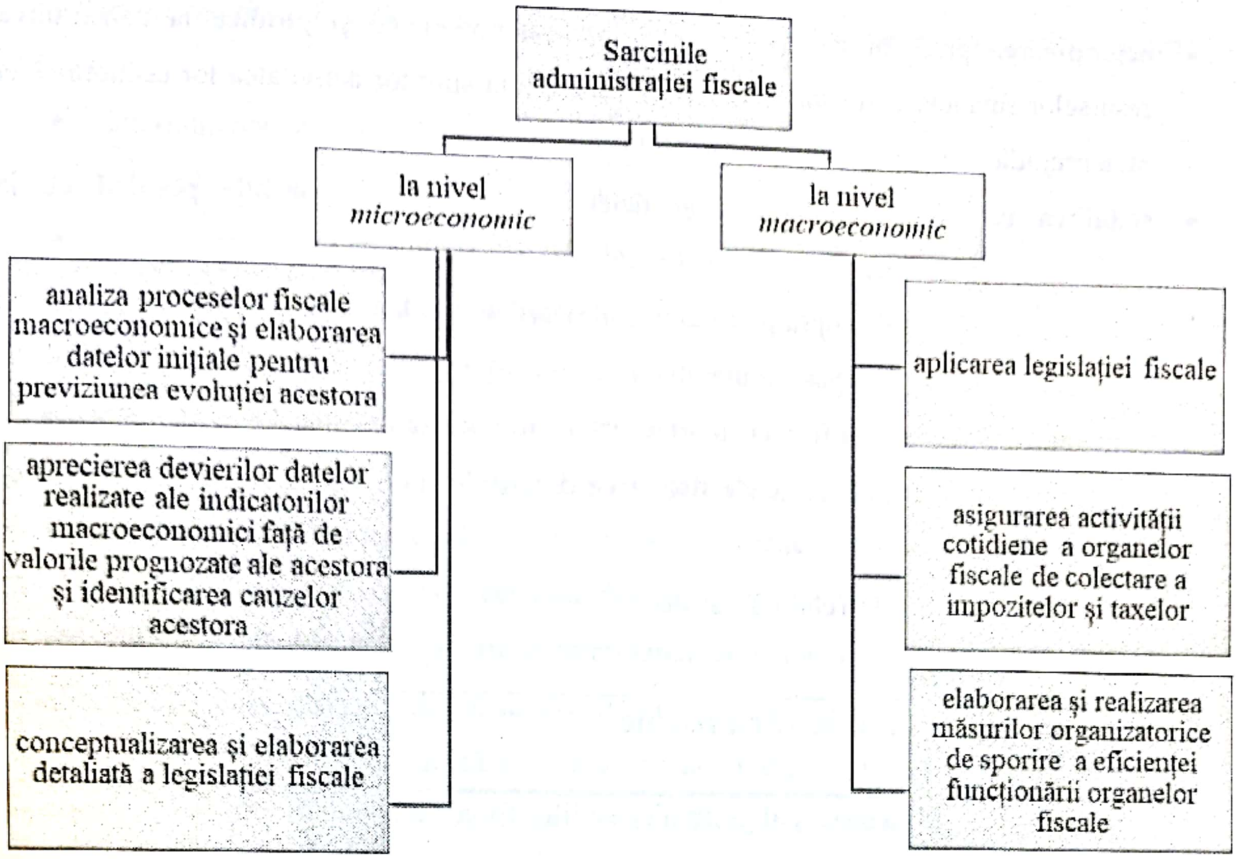


Figura 1.1. Sarcinile administrării fiscale la nivel macro- și microeconomic

Sursă: Elaborată de autori.

- constituirea fondurilor de resurse financiare necesare statului prin intermediul mobilizării încasărilor fiscale;
- repartizarea optimă a resurselor fiscale între verigile sistemului bugetar;
- elaborarea de programe şi strategii, pe termen scurt şi lung, de asigurare deplină şi la timp a bugetului cu venituri fiscale atât planificate, cât şi lichidarea restanţelor fiscale existente.

La nivel microeconomic (în organele fiscale), administrarea fiscală constă în respectarea strictă a structurii ierarhice şi delimitarea concretă a funcţiilor la diferite niveluri ale conducerii în organele cu atribuţii de administrare fiscală. Sarcinile specifice ale administrării fiscale la micronivel sunt:

- implementarea legislației fiscale;
- asigurarea activității cotidiene a organelor fiscale de mobilizare a impozitelor și taxelor;
- elaborarea și realizarea măsurilor organizatorice de creștere a eficienței funcționării organelor fiscale;

Scanned with OKEN Scanner

- determinarea gradului de participare a persoanelor fizice şi juridice la constituirea resurselor financiare ale statului, pentru a nu afecta simţitor activitatea lor economică şi nu a prejudicia bugetul statului;
- stabilirea cotelor de impozitare şi determinarea bazei impozabile pornind de la argumentări ştiinţifice;
- efectuarea controlului asupra plenitudinii încasărilor fiscale şi pedepsirea contribuabililor care se eschivează de la plata impozitelor.

Sistemul de adminsitrare fiscală ca orice sistem administrativ, constă din:

- *subiectul gestiunii* – organele fiscale cu drepturile și obligațiile acestora în raport cu contribuabilii;
- *obiectul gestiunii* – relațiile fiscale.

1.3. Mecanismul administrării fiscale

Administrarea fiscală ca sistem al gestiunii relațiilor fiscale include următoarele procese:

a) planificarea fiscală;

b) evidență și raportare;

c) controlul fiscal;

d) reglementarea fiscală.

Aceste procese formează la etapa actuală structura funcțională a mecanismului fiscal, care reprezintă un instrument economic de reglementare a relațiilor fiscale.

Planificarea fiscală, ca una din funcțiile administrării fiscale, este îndreptată spre determinarea volumului de încasări sub formă de impozite, taxe și alte prelevări la buget pentru asigurarea constituirii părții de venituri a bugetelor (republican și locale) și optimizarea poverii fiscale. Prin realizarea planificării fiscale, se urmărește:

- estimarea potențialului fiscal pe nivele ale sistemului bugetar;
- previziunea încasărilor fiscale;
- constituirea și aprobarea bugetelor pe partea de impozite;
- elaborarea sarcinilor de control pe nivele ale sistemului bugetar;
- repartiția cotelor de impozitare și a facilităților fiscale.

În teoria și practica administrării fiscale, se deosebesc trei tipuri de planificare fiscală: 1) strategică; 2) tactică; și 3) operativă.

Planificarea fiscală strategică (previziunea) este direcționată spre previziunea și evaluarea potențialului fiscal și al volumului încasărilor fiscale în bugetele de toate nivelurile.

Scanned with OKEN Scanner

Planificarea fiscală tactică (curentă) soluționează sarcinile care vizează perioade scurte (cel mult un an):

- determinarea bazei fiscale pe impozite și taxe concrete;
- calculul volumului posibil al impozitelor;
- evaluarea rezultatelor modificării legislației fiscale;
- evaluarea colectării pe tipuri de impozite, taxe;
- analiza ratei de neîncasare pe tipuri de impozite si taxe, categorii de contribuabili, domenii de activitate, regiuni etc.

Planificarea fiscală operativă este îndreptată spre elaborarea unor sarcini de plan pe termen scurt, îndreptate spre asigurarea îndeplinirii planurilor curente de încasări fiscale.

În practica planificării fiscale cel mai des se aplică metoda expert și metoda trendului. Metoda expert se utilizează pentru determinarea sumelor încasărilor fiscale pe perioada planificată. În cadrul acestei metode, sunt luați în considerare factorii: baza impozabilă a fiecărui impozit, taxă, evoluția în dinamică a încasărilor acestora, evaluarea gradului de colectare a impozitelor și taxelor, nivelul veniturilor descrescânde și a datoriilor; modificarea legislației fiscale. Metoda trendului, în esența sa, reprezintă extrapolarea datelor înregistrate în perioadele anterioare.

Evidența și raportarea reprezintă un sistem de culegere, înregistrare și prelucrare a informației cu referire la contribuabili, necesară pentru calcularea corectă a obligațiilor lor fiscale, controlul încasării la timp a plăților fiscale, constituirea sistemului de indicatori analitici în formă de rapoarte, utile pentru adoptarea deciziilor manageriale în evaluarea potențialului fiscal la nivel local, regional, republican. Evidența fiscală are ca scop să servească intereselor tuturor subiecților relațiilor fiscale și este considerat un mijloc important al administrării fiscale.

Evidenței și raportării în cadrul sistemului administrării fiscale îi sunt atribuite următoarele sarcini:

- evidența contribuabililor;
- evidența încasărilor fiscale;
- controlul încasării în termenele stabilite a plăților fiscale;
- constituirea unui sistem de indicatori analitici în formă de rapoarte fiscale;
- evaluarea activității structurilor de administrare fiscală;
- analiza utilizării mijloacelor pentru întreținerea aparatului fiscal și a activității economico-financiare.

Rezultatele evidenței și raportării se utilizează pentru îndeplinirea celorlalte elemente ale sistemului de administrare fiscală.

Scanned with OKEN Scanner

Controlul fiscal - în sistemul de administrare fiscală, are un scop de bază – combaterea evaziunii fiscale şi asigurarea unor încasări stabile în bugetele de toate nivelurile.

În realitatea financiară impozitele, taxele şi alte venituri bugetare fac parte din strategia finanţelor publice şi în cadrul acestora sunt reglementate nu autonom, ci coordonat cu reglementările cheltuielilor publice, bugetului de stat şi împrumutului de stat coordonat cu natura de drept public a acestor compartimente structurale ale finanţelor publice.

Reglementarea juridică a impozitelor şi taxelor este instituită potrivit unor criterii de aplicare a legii fiscale în timp şi în spaţiu, astfel ca necesităţile şi interesele finanţelor publice să fie protejate şi realizate în mod raţional şi conform maximelor fundamentale ale impunerii. Aplicarea în timp a legii fiscale este guvernată de principiul anualităţii impozitelor, îmbinat cu perceperea retroactivă a impozitelor în cazuri de omisiuni. Aplicarea în spaţiu a legii fiscale este dirijată de principiul teritorialităţii impozitelor, coordonat cu cerinţa de evitare a dublei impuneri a veniturilor.

Reglementarea fiscală este îndreptată spre atingerea unei stări de echilibru între interesele economice, sociale, corporative şi personale ale subiecţilor relaţiilor fiscale. Pe de o parte, reglementarea fiscală este îndreptată spre asigurarea financiară a intereselor sociale prin constituirea încasărilor necesare pentru realizarea acestor scopuri în bugetele de toate nivelurile. Pe de altă parte, reglementarea fiscală trebuie să stimuleze procesele de reproducţie în afaceri.

Reglementarea fiscală se realizează în următoarele forme:

- optimizarea sistemului fiscal al statului;
- stimularea fiscală;
- sistemul de răspundere (sancţiuni).

Practica mondială atestă că realizarea misiunii organelor de administrare fiscală necesită o organizare diversificată structurală şi menţinerea unui anumit grad de descentralizare fiscală, care va permite utilizarea unor mecanisme de coordonare a activităţilor acestora.

1.4. Rolul administrării fiscale în funcţionarea sistemului fiscal

Sistemul fiscal cuprinde un ansamblu de concepte, principii, metode, procese, cu privire la o mulţime de elemente (materie impozabilă, cote, subiecţi fiscali), între care se produc relaţii care apar ca urmare a proiectării, legiferării, aşezării şi perceperii impozitelor şi care sunt gestionate conform legislaţiei fiscale, în scopul realizării obiectivelor sistemului. Conform Codului fiscal (art. 2), sistemul fiscal reprezintă totalitatea impozitelor şi taxelor, a principiilor, formelor şi

Scanned with OKEN Scanner

metodelor de stabilire, modificare şi anulare a acestora, precum şi totalitatea măsurilor ce asigură achitarea lor.

La nivel macroeconomic, scopul sistemului fiscal constă în asigurarea finanţării bugetului din prelevări fiscale. Constituind sursa principală a veniturilor bugetare, *resursele de natură fiscală* creează posibilitatea statului de a interveni direct (prin investiţii cu caracter economic, subvenţii, plata bunurilor şi serviciilor cumpărate) şi indirect (prin valoarea totală a alocaţiilor) asupra economiei reale.

Sistemului fiscal îi sunt caracteristice următoarele ***obiective:***

- de finanţare a instituţiei bugetare (alocarea resurselor);
- de regulator al economiei de schimb (anticiclic);
- social (redistribuirea bogăţiei şi protecţia persoanelor defavorizate social).

Analizei sistematice a domeniului fiscal îi revin următoare***le sarcini:***

- definirea şi explicarea unor concepte;
- sistematizarea cunoştinţelor;
- analiza instrumentelor fiscale;
- inventarierea şi analiza tehnicilor fiscale;
- analiza relaţiilor dintre economia de schimb, sistemul fiscal şi economia publică;
- stabilirea deciziilor şi a acţiunilor factorului uman pentru realizarea obiectivelor sistemului;
- gestionarea creanţelor fiscale.

Sistemul de administrare fiscală reprezintă totalitatea instituţiilor, a căror activitate este axată, în mod principal sau secundar, pe exercitarea atribuţiilor fiscale.

Schematic, locul administrării fiscale în cadrul sistemului fiscal este reflectată în figura 1.2. Unii economişti teoreticieni consideră că sistemul fiscal trebuie privit mai larg şi că el include următoarele elemente:

- sistemul de impozite;
- aparatul fiscal;
- legislaţia fiscală.

Toate aceste verigi sunt strâns legate între ele, deoarece în baza legislaţiei fiscale activează aparatul fiscal, având ca scop utilizarea impozitelor ca surse de venit ale statului. Eficienţa sistemului fiscal depinde de situaţia reală a fiecărui element al său. În sistemul de impozite trebuie să se respecte unele principii, cum sunt:

Scanned with OKEN Scanner

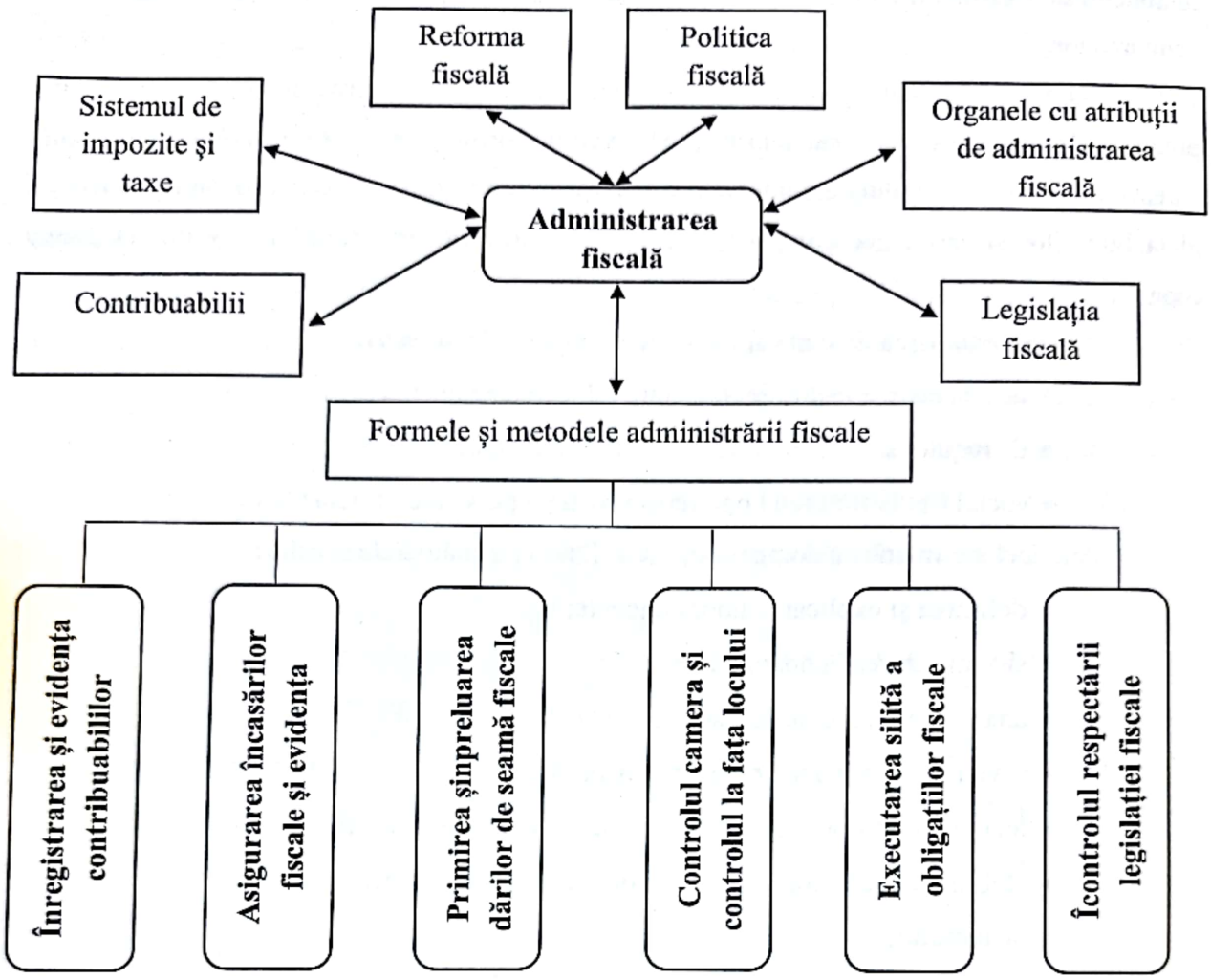


Figura 1.2 Administrarea fiscală – parte componentă a sistemului fiscal

- *echitatea* – tratarea egală a persoanelor fizice şi juridice, care activează în condiţii similare, în vederea asigurării sarcinii fiscale egale;
- *neutralitatea* – asigurarea prin legislaţia fiscală a condiţiilor egale investitorilor, capitalului autohton şi străin;
- *simpleţea procedeelor şi metodelor* de determinare a tuturor elementelor de impunere;
- *certitudinea impunerii* – existenţa de norme juridice clare, care exclud înterpretările arbitrare, pentru a permite contribuabilului posibilitatea de a analiza influienţa deciziilor de management financiar asupra sarcinii lui fiscale;
- *stabilitatea fiscală* – efectuarea modificărilor şi a completărilor legislaţiei fiscale să nu fie efectuate pe parcursul unui exerciţiu (an) fiscal şi modoficările să fie de lungă durată;

Scanned with OKEN Scanner

- *eficienţa impunerii* – perceperea impozitelor şi taxelor să se efectueze cu minim cheltuieli, cât mai acceptabile pentru contribuabil.

Sistemul de impunere trebuie să asigure stabilitatea impozitelor şi a taxelor, să propună un nivel optimal al fiscalităţii, care nu ar stopa activitatea economică şi nu ar agrava situaţia materială a populaţiei. Legislaţia fiscală este chemată să stabilească normele juridice de instituire a impozitelor şi sancţiunilor pentru nerespectarea disciplinei fiscale.

Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe site-ul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a soluţiona următoarele sarcini:

1. Definiţi conceptul de administrare fiscală.
2. Identificaţi situaţii din practica fiscală în care se manifestă funcţiile normative ale administrării fiscale.
3. Determinaţi aria de manifestare a funcţiei operaţionale a administrării fiscal.
4. Descrieţi funcţiile complementare ale administrării fiscale.
5. Analizaţi sarcinile administraţiei fiscale la nivel micro- şi mcroeconomic.
6. Descrieţi mecanismul administrării fiscale.
7. Relataţi despre rolul administrării fiscale în funcţionarea sistemului fiscal.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 2. ORGANELE CU ATRIBUȚII DE ADMINISTRARE FISCALĂ

2.1. Serviciul Fiscal de Stat: structura organizatorică, sarcinile și atribuțiile
2.2. Atribuțiile în materie de administrare fiscală ale Serviciului Vamal
2.3. Controlul vamal – instrument de administrare fiscală
2.4. Taxele vamale, taxa pe valoarea adăugată, accizele şi alte plăţi încasate de organele vamale
2.5. Atribuțiile serviciilor de colectare a impozitelor și taxelor din cadrul primăriilor
2.6. Consiliul Consultativ al Ministerului Finanţelor în domeniul impozitelor şi taxelor
2.7. Colaborarea organului fiscal cu autorităţile publice

Obiectivele capitolului:

- *cunoașterea organelor cu atribuții de administrare fiscală;*
- *descrierea sarcinilor și atribuțiilor Serviciului Fiscal de Stat*
- *analiza atribuțiilor în materie de administrare fiscală a Serviciului Vamal;*
- *relatarea unor aspecte importante ale controlului vamal cu referire la adminsitrarea fiscală;*
- *utilizarea cunoștințelor privind atribuțiile serviciilor de colectare a impozitelor și taxelor locale pentru a soluționa probleme teoretico-practice bine definite;*
- *formularea de argumente privind necesitatea și rolul Consiliului Consultativ în domeniul impozitelor și taxelor în administrarea eficientă a sistemului fiscal.*

2.1. Serviciul Fiscal de Stat: structura organizatorică, sarcinile și atribuțiile

Organele cu atribuţii de administrare fiscală în Republica Moldova sunt:

- Serviciul Fiscal de Stat;
- Serviciul Vamal;
- Serviciile de colectare a impozitelor şi taxelor locale din cadrul primăriilor.

În Republica Moldova, Serviciul Fiscal de Stat este persoana juridică și activează în temeiul legislației în vigoare și al prevederilor Regulamentului cu privire la modul de funcționare a organelor Serviciului Fiscal de Stat, aprobat prin Hotarârea Guvernului Republicii Moldova nr.395 din 5 iunie 2017. *Sarcina de bază a organului fiscal* constă în exercitarea controlului asupra respectării legislației fiscale, asupra calculării corecte, vărsării depline și la timp la buget

Scanned with OKEN Scanner

a sumelor obligaţiilor fiscale. Structura organizatorică a Serviciului Fiscal de Stat a fost pusă în aplicare începând cu 01 iulie 2003. Atât structura organizatorică, cât şi schema de încadrare a IFPS se aprobă de către Ministerul Finanţelor, iar pentru inspectoratele fiscale de stat teritoriale – de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat. Începând cu 01 aprilie 2017, inspectoratele fiscale au fost comasate într-o singură instituţie – Serviciul Fiscal de Stat, cu patru direcţii regionale – Nord, Sud, Centru şi Chişinău cu împuterniciri administrative, de control, urmărire a plăţilor şi colectare forţată a datoriilor.

Obiectivele enunţate ale reorganizării vizau:

1. Creşterea gradului de conformare benevolă a contribuabililor.
2. Prestarea serviciilor calitative contribuabililor.
3. Reducerea costurilor de administrare fiscală.
4. Consolidarea acţiunilor de combatere a evaziunii fiscale.
5. Serviciul Fiscal de Stat – identitate prin profesionalism şi integritate.

Un alt temei pentru reorganizarea organelor fiscale a servit argumentul că funcţiile de control şi colectare a plăţilor sunt supuse riscurilor de corupţie în cea mai mare măsură. De aceea, trecerea atribuţiilor de administrare fiscală la nivel regional sporeşte distanţa dintre contribuabil şi inspector, deoarece controlul este organizat conform unei scheme noi. Verificarea unei întreprinderi amplasate într-o anumită localitate este efectuată de inspectori care locuiesc în alte localităţi. Ca rezultat al reorganizării, 35 de Inspectorate Fiscale de Stat teritoriale au fost comasate în patru Direcţii Generale de Administrare Fiscală. Astfel, au fost reduse 85 de funcţii de conducere. Prin Ordinul ministrului Finanţelor al Republicii Moldova nr. 334-p din 21.09.2018 privind structura organizatorică a Serviciului Fiscal de Stat a fost aprobată noua structură organizatorică a SFS (Figura 2.1.).

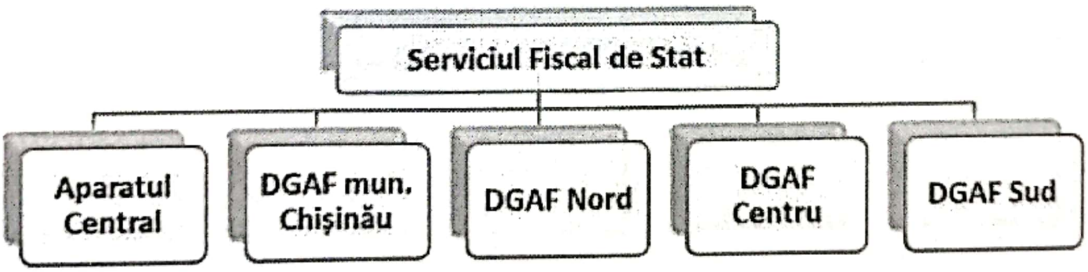


Fig. 2.1. Organigrama Serviciului Fiscal de Stat al Republicii Moldova

Prin Hotărârea Guvernului din 26 aprilie 2017 a fost aprobat Regulamentul privind organizarea şi funcţionarea **Serviciului Fiscal de Stat**, care reglementează statutul juridic, misiunea, funcţiile de bază, atribuţiile şi modul de organizare a activităţii acestuia. Potrivit acestui Regulament, SFS funcţionează ca **autoritate administrativă** din subordinea Ministerului

Scanned with OKEN Scanner

Finanţelor, care are drept misiune administrarea impozitelor, taxelor şi a altor plăţi în interesul statului.

Potrivit **Regulamentului**, funcţiile de bază ale Serviciului Fiscal de Stat sunt:

- elaborarea strategiilor şi organizarea sistemului de management în domeniul administrării fiscale;
- administrarea impozitelor, taxelor şi a altor venituri la bugetul public naţional date în competenţa sa, inclusiv expunerea poziţiei oficiale a Serviciului Fiscal de Stat referitoare la aplicarea legislaţiei fiscale;
- acordarea de servicii pentru contribuabili;
- prevenirea şi combaterea încălcărilor fiscale, inclusiv a evaziunii fiscale;
- controlul fiscal;
- constatarea contravenţiilor;
- constatarea infracţiunilor prevăzute la art. 241, 242, 244, 244[1], 250-253 şi 335[1] din Codul penal al Republicii Moldova;
- executarea silită a restanţelor şi a altor plăţi neachitate în termen la bugetul public naţional;
- examinarea contestaţiilor;
- emiterea actelor normative care reglementează aplicarea legislaţiei fiscale în limitele competenţei acordate prin actele legislative;
- coordonarea, îndrumarea şi controlul aplicării reglementărilor legale în domeniul de activitate, precum şi funcţionarea subdiviziunilor sale;
- managementul resurselor umane, financiare şi materiale, susţinerea activităţilor specifice prin intermediul tehnologiei informaţiei şi comunicaţiilor, reprezentarea juridică, auditul intern, precum şi comunicarea internă şi externă;
- cooperarea internaţională în domeniul administrării fiscale.

Pe lângă aceste funcţii, SFS este responsabil de gestionarea Registrului fiscal de stat şi dosarului contribuabilului. De asemenea, efectuează înregistrarea unor categorii de contribuabili şi aplică, de sine stătător sau prin entităţile abilitate, modalităţile de executare silită şi măsurile de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale şi a altor plăţi la bugetul public naţional.

De asemenea, printre atribuţiile SFS în domeniul administrării fiscal, se enumeră şi promovarea conformarea fiscală voluntară, inclusiv prin modernizarea şi furnizarea serviciilor menite să faciliteze îndeplinirea obligaţiilor fiscale de către contribuabili, emiterea de decizii asupra cazurilor de încălcare fiscală stabilite în urma aplicării metodelor şi surselor indirecte de

Scanned with OKEN Scanner

estimare a obligaţiilor fiscale; organizează activitatea de valorificare a bunurilor sechestrate în cadrul procedurii de executare silită a obligaţiei fiscale.

Ocuparea funcţiei publice vacante de director al Serviciului Fiscal de Stat se face prin concurs, iar directorul Serviciului Fiscal de Stat se numeşte în funcţie de către ministrul Finanţelor pe un termen de 5 ani. Efectivul-limită al Serviciului Fiscal de Stat este de 1892 de unităţi.

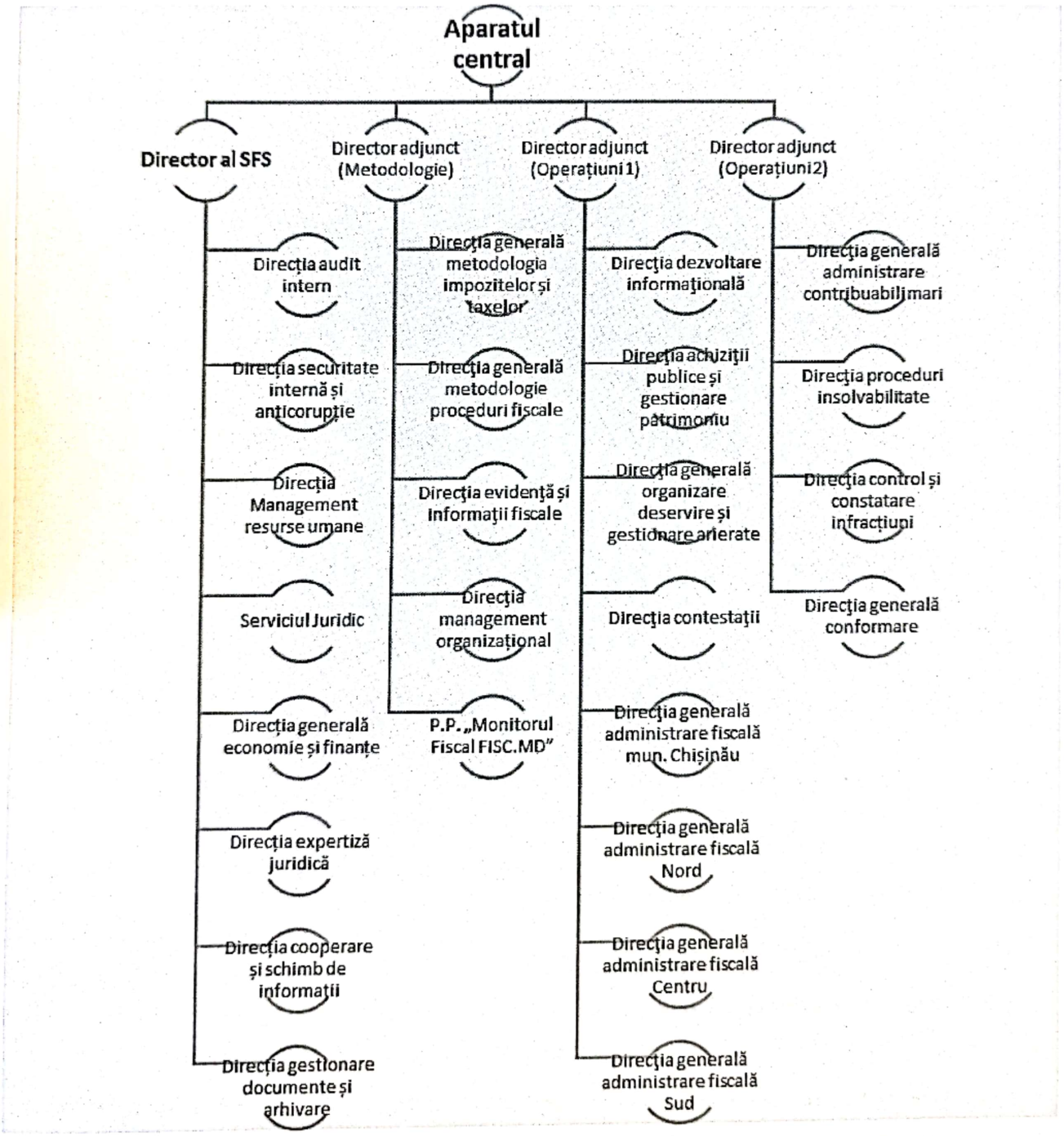


Fig.2.2. Organigrama Aparatului central al Serviciului Fiscl de Stat

În acelaşi timp, pe lângă Serviciul Fiscal de Stat urmează a fi creat Consiliul Consultativ, a cărui sarcină de bază constă în soluţionarea chestiunilor de ordin metodologic prin aplicarea

Scanned with OKEN Scanner

prevederilor stipulate la art. 11 alin. (1) Cod fiscal. Pe lângă Serviciul Fiscal de Stat este creat şi Consiliul de conformare, în scopul consultării acţiunilor privind conformarea contribuabililor.

Serviciul Fiscal de Stat asigură funcţionarea eficientă a mecanismului fiscal, acesta are o structură complexă, formată din direcţii de nivel diferit, fiecare având funcţiile sale specifice. Direcţiile generale de adminsitrare fiscală regională au o structură tradiţională (Fig.2.3).

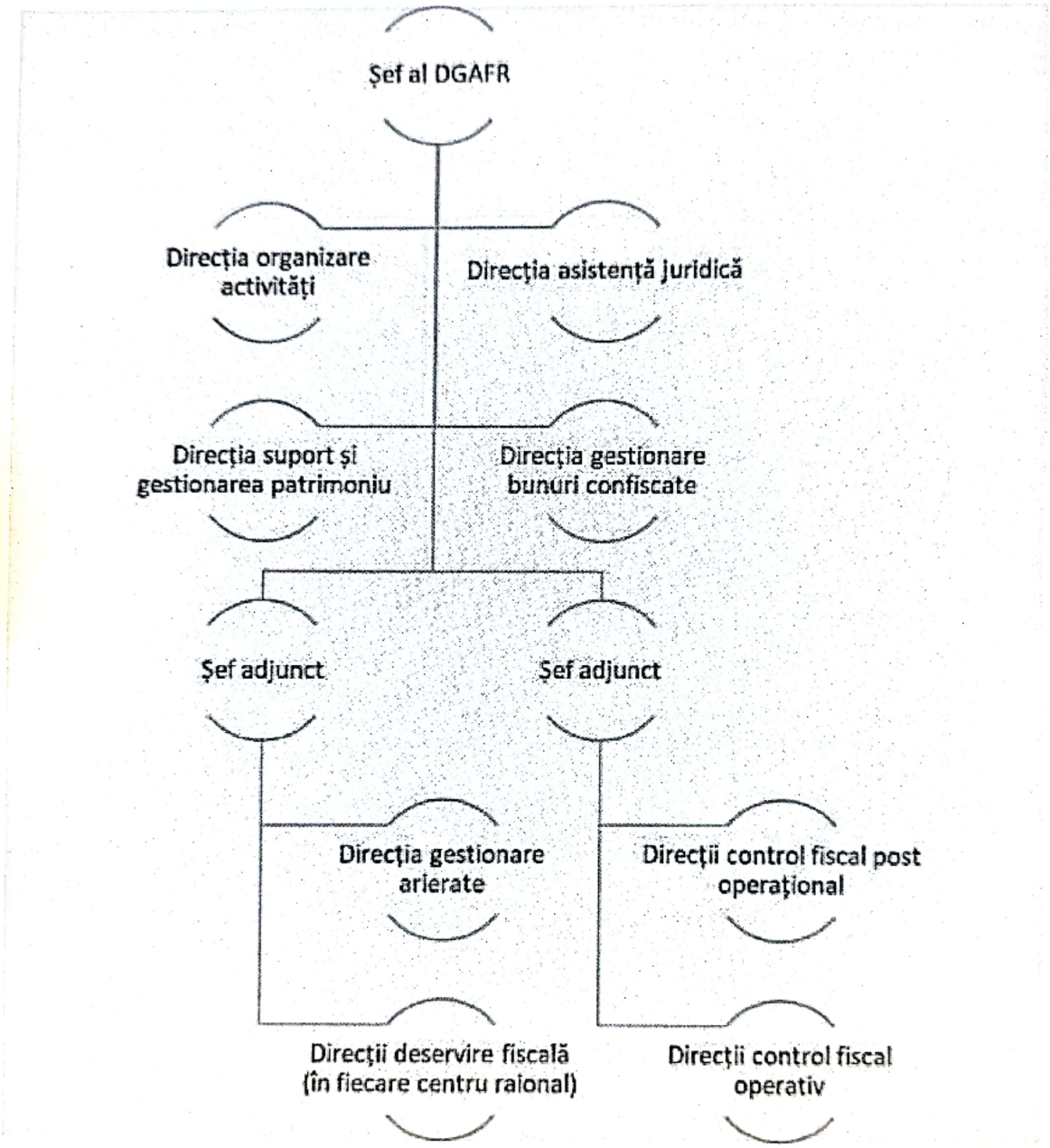


Fig. 2.3. Structura generală a Direcţiei generale de administrare fiscală regională.

În baza structurii Direcţiei generale de administrare fiscală regională mun. Chişinău (Fig.2.4) putem constata că celelate Direcţii Generale de administrate fiscală regionale au structuri asemănătoare, cu unele specificaţii, potrivit cuprinderii teritoriale. Pe lângă direcţiile descrise, în componenţa structurii Serviciului Fiscal de Stat se mai regăsesc şi secţii, acestea vizând delimitarea pe criteriile: persoane fizice sau juridice. O descriere mai amplă a structurii

Scanned with OKEN Scanner

Serviciului Fisval de Stat poate fi consultată pe site-ul Serviciului Fiscal de Stat: http://www.fisc.md/OrganigramaSFS.aspx

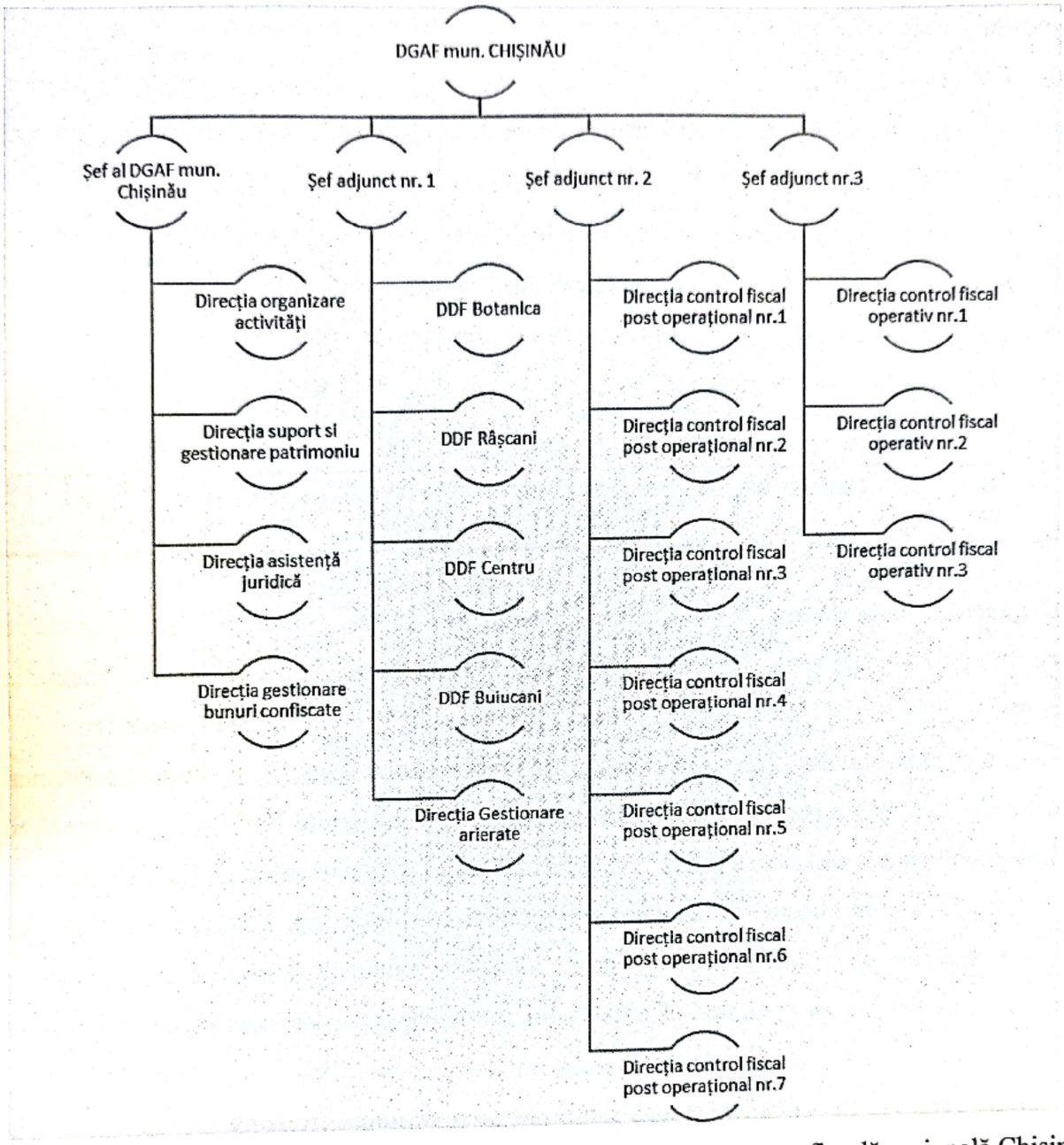


Fig. 2.4. Structura organizatorică a Direcţiei generale de administrare fiscală regională Chişinău

Direcţiile generale de administrare fiscală teritoriale exercită următoarele **atribuţii**:

- întreprind măsuri pentru asigurarea stingerii obligaţiilor fiscale;
- popularizează legislaţia fiscală şi examinează scrisorile, cererile şi reclamaţiile contribuabililor;
- asigură evidenţa integrală şi conformă a contribuabililor şi a obligaţiilor fiscale, cu excepţia celor administrate de alte organe;
- efectuează controale fiscale;

Scanned with OKEN Scanner

- efectuează executarea silită a obligaţiilor fiscale;
- asigură gratuit contribuabilii cu formulare tipizate de dări de seamă fiscale, elaborate în conformitate cu instrucţiunile respective;
- sigilează maşinile de casă şi de control ale contribuabililor, ţine evidenţa lor, efectuează controale privind utilizarea/neutilizarea lor de contribuabili la decontările în numerar;
- examinează contestaţii, cereri prealabile şi emite decizii asupra lor;
- exercită alte atribuţii prevăzute de legislaţie.

Structura astfel, permite urmărirea respectării prevederilor legislației fiscale atât la nivel național, cât și la nivel local. În acest context, este necesar de menționat că fiecare Direcție a SFS are funcțiile sale.

2.2.	**Atribuţiile de administrare fiscală şi control ale Serviciului Vamal**

Organele vamale exercită drepturi ce țin de asigurarea stingerii obligațiilor fiscale aferente trecerii frontierei vamale și plasării mărfurilor în regim vamal potrivit Codului vamal, în cazurile expres prevăzute de el, precum și altor acte normative adoptate în conformitate cu acestea.

În organizarea statului, Serviciul Vamal al Republicii Moldova este o instituţie din sistemul organelor de drept şi de securitate a statului subordonată Ministerului Finanţelor al Republicii Moldova, după cum rezultă din Anexa nr.4 la Hotărârea Guvernului nr.1265 din 14 noiembrie 2008 şi organigrama Ministerului Finanţelor al Republicii Moldova (Fig. 2.5), având misiunea de a asigura securitatea economică a ţării prin colectarea eficientă a taxelor şi impozitelor, combaterea fraudelor vamale, facilitarea comerţului internaţional şi protejarea societăţii, aplicând uniform şi imparţial legislaţia vamală.

Codul vamal al Republicii Moldova stabileste zona de impunere şi materia impozabilă în cadrul reglementărilor vamale, evidenţiind caracterul impersonal şi transnaţional al impunerii. Din punct de vedere **economic**, vama este regulatorul schimbului de marfuri şi produse ale unui stat cu terte puteri, fiind organismul de reglementare a comertului exterior. Din punct de vedere **administrativ**, vama este autoritatea care are în atribuţiile sale administrarea tuturor serviciilor de vămuire, control şi încasare a impozitelor şi taxelor de import şi export, precum şi autoritatea care reprezintă puterea executiva în chestiuni vamale. Mărfurile nu intră şi nu ies din tară decât prin intermediul serviciilor realizate de birourile vamale, ele fiind supuse taxelor vamale prevăzute în tariful vamal de import.

Scanned with OKEN Scanner

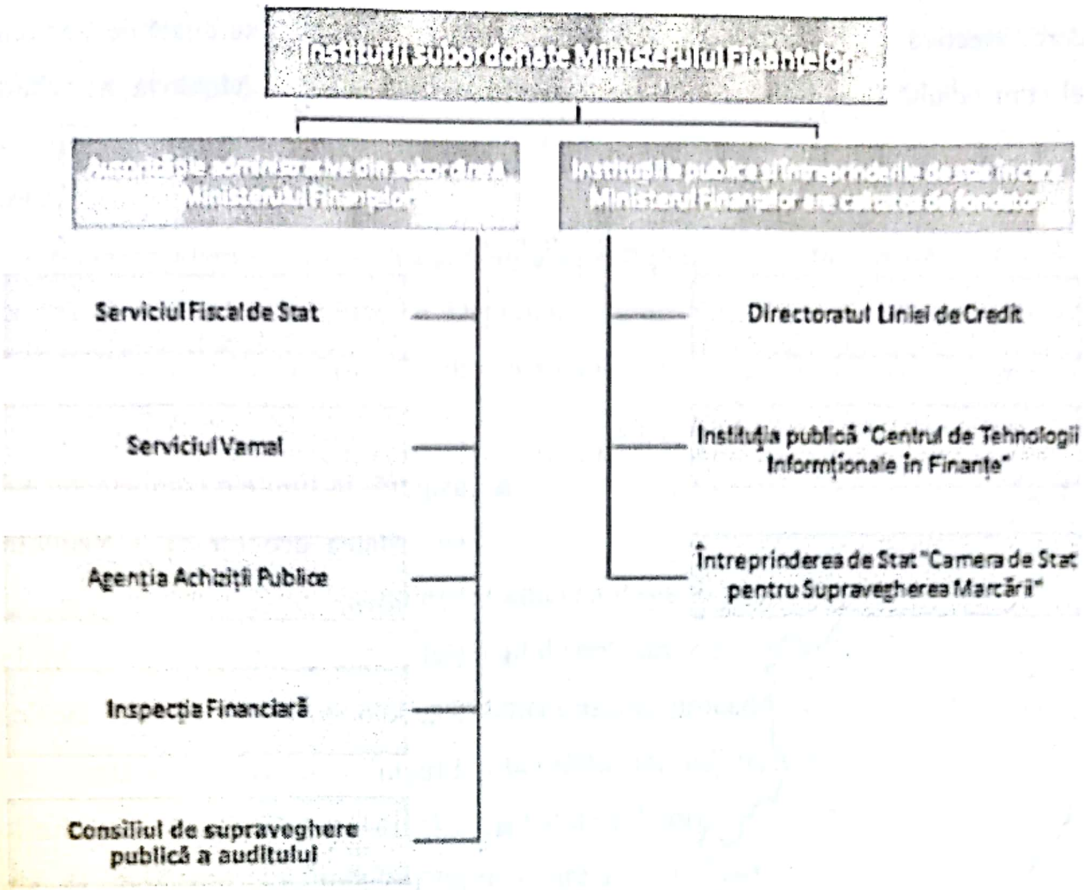


Fig. 2.5. Instituţiile subordonate Ministerului Finanţelor al Republicii Moldova
Sursă: www.minfin.md

Activitatea vamală se desfăşoară în conformitate cu normele şi cu practica internaţională şi se constituie din:

- promovarea politicii vamale;
- asigurarea respectării reglementărilor vamale la trecerea mărfurilor, mijloacelor de transport şi persoanelor peste frontiera vamală a Republicii Moldova,
- perceperea drepturilor de import şi drepturilor de export,
- vămuirea, controlul şi supravegherea vamală,
- din alte activităţi de promovare a politicii vamale.

Serviciul Vamal are un rol esenţial în realizarea politicii vamale a statului. Politica vamală este parte integrantă a politicii externe şi interne a statului şi urmăreşte asigurarea eficienţei operaţiunilor vamale, reglementării schimbului de mărfuri pe teritoriul vamal al Republicii Moldova, contribuţia la rezolvarea problemelor politice şi comerciale privind protecţia pieţei interne şi stimularea dezvoltării economiei naţionale, alte obiective stabilite de legislaţie. De înfăptuirea politicii statului în domeniul vamal este responsabil Ministerul Finanţelor al Republicii Moldova.

Scanned with OKEN Scanner

Conducerea efectivă a activităţii vamale în Republica Moldova este exercitată de Serviciul Vamal. Astfel cum rezultă din prevederile art. 9 Cod Vamal al Republicii Moldova, activitatea vamală este desfăşurată de organele vamale care constituie un sistem unic şi se exercită prin:

a) Serviciul Vamal;
b) trei birouri vamale: Biroul Vamal Sud; Biroul Vamal Nord; Biroul Vamal Centru (Fig.2.6);
c) posturi vamale.

Serviciul Vamal are următoarele atribuţii de bază:

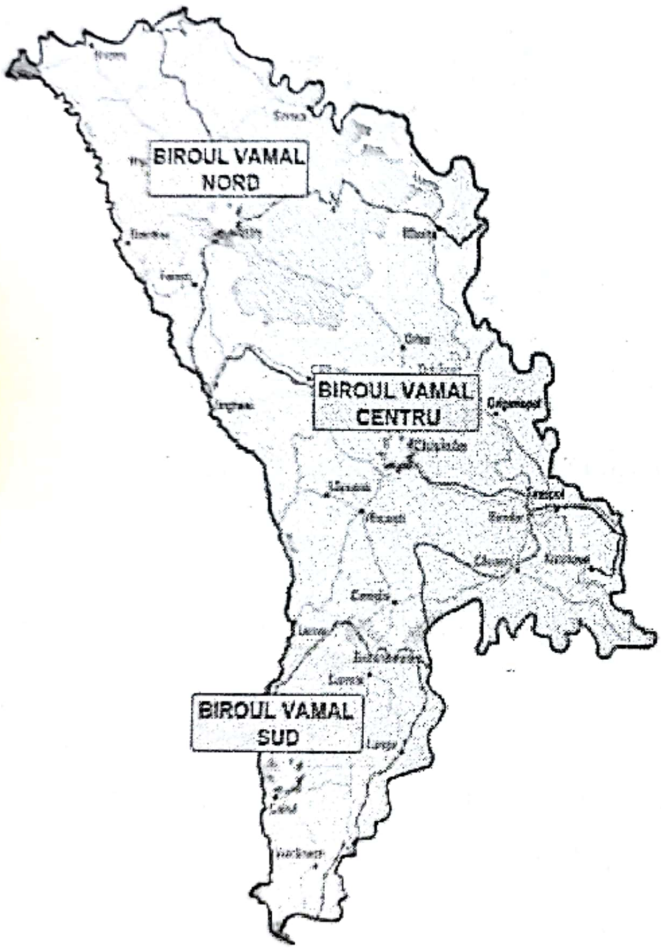


Fig. 2.6. Birourile vamale ale Republicii Moldova

- asigură, în limitele competenţei sale, securitatea economică a Republicii Moldova;
- elaborează şi întreprinde măsuri de a fraudelor vamale şi a altor încălcări a regulilor activităţii vamale;
- asigură controlul mărfurilor, mijloacelor de transport şi altor bunuri deplasate peste frontiera vamală a Republicii Moldova;
- participă la elaborarea proiectelor de acorduri internaţionale, acte legislative, ordonanţe şi hotărâri ale Guvernului, precum şi a altor acte normative ce reglementează activitatea vamală;
- colaborează cu organele vamale ale ţărilor străine;
- organizează activitatea de combatere a corupţiei şi protecţionismului;
- instituie zone de control vamal pe tot teritoriul vamal al Republicii Moldova;
- administrează patrimoniul organelor vamale etc.

Scanned with OKEN Scanner

Responsabilă de starea şi perfecţionarea aplicării formelor de control vamal asupra mărfurilor şi mijloacelor de transport, aplicarea diferitelor proceduri de vămuire, precum şi controlul eliberării certificatelor de origine a mărfurilor este *Direcţia Organizarea controlului vamal şi facilitarea comerţului* – o subdiviziune structurala a *Departamentului Venituri şi Control Vamal* a Aparatului Central al Serviciului Vamal al Republicii Moldova. Pe lângă această Direcţie, în componenţa Departamentului Venituri şi Control vamal sunt încă două direcţii: Direcţia valoare în vamă, clasificarea şi originea mărfurilor; Direcţia venituri vamale.

Direcţia *Organizarea controlului vamal* şi *facilitarea comerţului* exercită următoarele atribuţii de bază:

a) asigurarea realizării politicii vamale a Republicii Moldova;
b) organizarea unui proces eficient de aplicare a procedurilor de vămuire;
c) efectuarea unui control permanent asupra procedurilor şi tehnicilor vamale derulate de către serviciul vamal în privinţa mărfurilor, mijloacelor de transport şi altor bunuri;
d) accelerarea traficului de mărfuri şi de calatori;
e) monitorizarea modului de certificare a originii mărfurilor;
f) efectuarea controlului subdiviziunilor din teritoriu asupra modului de executare a prevederilor legislaţiei în vederea aplicării corecte şi efective a formelor de control vamal şi a procedurilor de vămuire;
g) ajutorul metodologic şi soluţionarea operativă a problemelor, care au apărut la subdiviziunile din teritoriu, ce ţin de controlul vamal al mărfurilor, mijloacelor de transport, altor bunuri, procedurile de vămuire, precum şi certificarea mărfurilor.

Direcţia valoare în vamă, clasificarea şi originea mărfurilor este o altă subdiviziune structurală a aparatului central al Serviciului Vamal, care se subordonează directorului adjunct al Serviciului Vamal, şef Departament venituri şi control vamal. Misiunea Direcţiei constă în optimizarea activităţii Serviciului Vamal în domeniul valorii în vamă, clasificării şi originii mărfurilor.

Atribuţiile de bază ale Direcţiei sunt:

- înaintarea propunerilor de modificare şi completare a cadrului normativ ce vizează metodologia privind aplicarea metodelor de determinare a valorii în vamă, clasificării mărfurilor şi certificării originii acestora în concordanţă cu normativele şi cerinţele tratatelor internaţionale la care Republica Moldova este parte;
- asigurarea asistenţei metodologice subdiviziunilor serviciului vamal şi birourilor vamale;

Scanned with OKEN Scanner

- asigurarea corespondenţei cu organele ierarhic superioare, organele de drept, persoane juridice şi fizice în domeniul reglementat;
- colaborarea cu ministerele, departamentele şi alte instituţii de stat, precum şi cu organele de competenţă ale altor state, cu organizaţiile mondiale;
- elaborarea şi prezentarea rapoartelor analitice privind controlul valorii în vamă a mărfurilor introduse în regim vamal de import;
- monitorizarea prin intermediul si asycuda world a declaraţiilor vamale în detaliu cu referire la corectitudinea determinării valorii în vamă a mărfurilor importate;
- elaborarea normelor metodologice de clasificare a unor categorii de mărfuri şi publicarea acestora în Monitorul Oficial;
- elaborarea şi menţinerea bazei de date cu privire la deciziile de clasificare a mărfurilor;
- monitorizarea şi actualizarea procedurilor de eliberare a certificatelor de origine preferenţială a mărfurilor;
- solicitarea organelor vamale ale altor state, prin intermediul centrului regional al iniţiativei de cooperare în sud-estul Europei pentru combaterea infracţionalităţii transfrontaliere, informaţii în scopul verificării veridicităţii datelor incluse în declaraţiile vamale în detaliu în partea ce ţine de domeniul de competenţă;
- participarea la pregătirea profesională a colaboratorilor vamali.

Directia venituri vamale este subdiviziune structurală a Aparatului Central al Serviciului Vamal, creată în conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.4 din 2 ianuarie 2007 cu privire la aprobarea efectivului - limită şi a Regulamentului privind organizarea şi funcţionarea Serviciului Vamal. Scopul activităţii Direcţiei constă în contribuirea la optimizarea activităţii Serviciului Vamal în domeniul colectării veniturilor administrate de Serviciul Vamal.

Atribuţiile de bază ale Direcţiei sunt:

1. dezvoltarea şi implementarea continuă a metodologiei de calculare a drepturilor de import - export, aplicării facilităţilor fiscale şi vamale, aplicării reglementărilor tarifare şi netarifare;
2. actualizarea TARIM-ului;
3. monitorizarea conformităţii şi corectitudinii reflectării apariţiei, modificării şi stingerii obligaţiei vamale şi a plăţilor administrate de Serviciul Vamal în fişele personale de evidenţă a plăţilor;
4. asigurarea evidenţei şi monitorizării garanţiilor.

Direcţia venituri vamale este constituită din două secţii: Secţia venituri vamale şi garanţii (SVVG); Secţia reglementări tarifare şi netarifare - TARIM (SRTN).

Scanned with OKEN Scanner

Conform prevederilor art. 154 Cod Fiscal, Codului Vamal, altor acte normative, organele vamale exercită atribuţii de administrare fiscală şi drepturi ce ţin de asigurarea stingerii obligaţiilor fiscale aferente trecerii frontierei vamale şi/sau plasării mărfurilor în regim vamal.

Organelor vamale, în temeiul art. 155 Cod Fiscal al Republicii Moldova, le revin un şir de obligaţii ce ţin de asigurarea stingerii obligaţiilor fiscale aferente trecerii frontierei vamale şi/sau plasării mărfurilor în regim vamal, şi anume:

Obligaţii ce ţin de asigurarea stingerii obligaţiilor fiscale aferente trecerii frontierei vamale şi/sau plasării mărfurilor în regim vamal
a) tratarea cu respect şi corectitudine a contribuabilului, reprezentantului său, a alţi participanţi la raporturile fiscale;
b) informarea contribuabilului, la cerere, despre impozitele şi taxele în vigoare, despre modul şi termenele lor de achitare şi despre actele normative respective;
c) informarea contribuabilul despre drepturile şi obligaţiile lui;
d) eliberarea contribuabilului, la cerere, de certificate privind stingerea obligaţiei fiscale;
e) nedivulgarea informaţiilor care constituie secret fiscal;
f) prezentarea organului fiscal de documente şi informaţii privind respectarea legislaţiei fiscale, calcularea şi vărsarea la buget a impozitelor şi taxelor prevăzute de Codul fiscal al RM, aferente trecerii frontierei vamale şi/sau plasării mărfurilor în regim vamal, de a executa cerinţele legitime ale funcţionarului fiscal;
g) ţinerea evidenţei obligaţiilor fiscale aferente trecerii frontierei vamale şi/sau plasării mărfurilor în regimul vamal respectiv.

2.3. Controlul vamal – instrument de administrare fiscală

In scopul asigurării legalităţii la trecerea peste frontiera vamală, în scopul identificării mărfurilor, mijloacelor de transport pe baza documentelor de însoţire, organele vamale ale Republicii Moldova efectuează acţiuni de control vamal. Prin noţiunea de **control vamal** se înţelege îndeplinirea de către organul vamal a operaţiunilor de verificare a mărfurilor, a existenţei şi autenticităţii documentelor; examinarea evidenţelor financiar-contabile; controlul mijloacelor de transport; controlul bagajelor şi al altor mărfuri transportate; efectuarea de anchete şi alte acţiuni similare pentru a se asigura respectarea reglementărilor vamale şi altor norme aplicabile mărfurilor aflate sub supraveghere vamală.

Controlul vamal constă în desfăşurarea următoarelor activităţi (art. 185 Cod Vamal):

a) verificarea documentelor şi informaţiilor prezentate în scopuri vamale;
b) controlul vamal (controlul mărfurilor şi mijloacelor de transport, controlul corporal ca o formă excepţională de control vamal);
c) evidenţa mărfurilor şi mijloacelor de transport;

Scanned with OKEN Scanner

d) interogarea verbală a persoanelor fizice şi a persoanelor cu funcţii de răspundere;

e) verificarea sistemului de evidenţă şi a dărilor de seamă;

f) controlul ulterior al declaraţiei vamale;

g) controlul depozitelor provizorii, antrepozitelor vamale, zonelor libere, magazinelor duty-free, altor teritorii şi spaţii unde se pot afla mărfuri şi mijloace de transport supuse controlului vamal sau unde se pot desfăşura activităţi supuse supravegherii vamale;

h) auditul postvămuire etc.

Controlul vamal are drept scop identificarea mărfurilor şi a mijloacelor de transport pe baza declaraţiei vamale în detaliu şi a documentelor comerciale şi asigurarea legalităţii la trecerea peste frontiera vamală.

Se aplică diferite *forme ale controlului vamal*:

- controlul selectiv;
- controlul documentar;
- controlul în masă;
- controlul fizic;
- controlul prin supraveghere vamală;
- controlul vamal prin metoda livrărilor controlate;
- controlul fizic corporal (ca formă excepţională).

Pentru efectuarea controlului vamal sunt create zone de control vamal, la frontiera vamală, în locul unde se efectuează operaţiunile de vămuire, în locul amplasării organului vamal, precum şi în alte locuri stabilite de Serviciul Vamal. Persoanele care trec mărfuri şi mijloace de transport peste frontiera vamală sau care desfăşoară activităţi aflate sub supraveghere vamală sunt obligate să prezinte organului vamal documentele şi informaţiile necesare efectuării controlului vamal. În scopul efectuării controlului, organul vamal este în drept, în condiţiile legii, să primească de la bănci şi de la alte instituţii financiare informaţii şi certificate referitor la operaţiunile şi conturile persoanelor care trec mărfuri şi mijloace de transport peste frontiera vamală, ale brokerilor vamali şi ale altor persoane care desfăşoară activităţi aflate sub supraveghere vamală.

Organele de drept şi de control, inspectoratele fiscale furnizează organelor vamale, din oficiu sau la solicitarea acestora, datele necesare efectuării controlului vamal. Documentele necesare efectuării controlului vamal trebuie să fie păstrate de către persoane nu mai puţin de 6 ani.

Pentru a efectua controlul vamal, colaboratorii vamali au acces pe teritorii sau în încăperi unde se pot afla mărfuri şi mijloace de transport supuse controlului vamal, documentele necesare efectuării controlului vamal sau unde se desfăşoară activităţi aflate sub supraveghere vamală, cu

Scanned with OKEN Scanner

excepţia unor cazuri speciale prevăzute de legislaţia Republicii Moldova sau de acordurile internaţionale la care aceasta este parte.

Controlul vamal poate fi efectuat de către echipele mobile – subdiviziuni speciale operative ale Serviciului Vamal, create pentru a asigura respectarea legislaţiei vamale.

Echipelor mobile le sunt atribuite un şir de sarcini şi drepturi (Tab. 2.1).

Tabelul 2.1. Sarcinile şi drepturile echipelor mobile ale Serviciului Vamal

Sarcini (art. 189[2])	Drepturi (art. 189[3])
depistarea, prevenirea, contracararea contrabandei, a altor infracţiuni ce ţin de competenţa organelor vamale, a contravenţiilor vamale, comise de către persoane în afara zonelor de control vamal;	să verifice documentele mijloacelor de transport, precum şi cele ce indică originea şi destinaţia vamală ale mărfurilor, inclusiv documentele de transport internaţional;
asigurarea respectării legislaţiei vamale la tranzitarea mărfurilor;	să reţină şi să efectueze controlul mijloacelor de transport suspectate de încălcarea reglementărilor vamale şi al mărfurilor transportate de acestea, să însoţească mărfurile, inclusiv cele aflate în tranzit pe teritoriul vamal. În cazul în care mijloacele de transport şi mărfurile transportate de ele nu pot fi controlate în locul unde au fost oprite, se procedează la însoţirea lor până la cel mai apropiat birou vamal în vederea realizării controlului;
controlul şi supravegherea deplasării mărfurilor şi mijloacelor de transport pe teritoriul vamal;	să efectueze, cu acordul Serviciului Vamal, controlul vamal repetat al mijloacelor de transport şi al loturilor de marfă vămuite anterior de către alte organe vamale;
acordarea suportului necesar subdiviziunilor vamale la depistarea şi documentarea cazurilor de contrabandă, a altor infracţiuni, a contravenţiilor vamale în afara zonelor de control vamal şi a zonelor libere;	să oprească mijloacele de transport, utilizând semnale formale speciale, în cazurile legate de încălcarea legislaţiei vamale;
localizarea, de comun acord cu alte organe de drept, a situaţiilor de conflict apărute în legătură cu exercitarea de către colaboratorii vamali a funcţiilor de serviciu.	să aducă la organul vamal persoanele în legătură cu efectuarea procedurii pe cauzele cu privire la contravenţiile vamale;
	să efectueze controlul clădirilor, depozitelor, terenurilor, sediilor şi altor obiective unde sunt sau ar putea fi mărfuri supuse controlului vamal.

Pentru realizarea sarcinilor lor echipele mobile sunt dotate cu mijloace speciale, unităţi de transport, cu alte mijloace necesare efectuării controlului vamal. Unităţile de transport de serviciu utilizate de echipele mobile sunt echipate cu dispozitive speciale de avertizare luminoasă şi sonoră şi au inscripţionat vizibil "VAMA/CUSTOMS".

Scanned with OKEN Scanner

2.4. Taxele vamale, taxa pe valoarea adăugată, accizele şi alte plăţi încasate de organele vamale

Cel mai popular instrument financiar, aplicat la frontieră, rămâne a fi taxa vamală. Codul Vamal, determină taxa vamală ca impozit încasat de organul vamal conform tarifului vamal, iar conform Legii cu privire la tariful vamal, este plată obligatorie, percepută de autoritatea vamală la introducerea sau scoaterea mărfurilor pe/de pe teritoriul vamal [5, p. 83]. Distingem următoarele tipuri de taxe vamale: *ad valorem, specifică, combinată, excepţională.*

Obiectul taxelor vamale îl reprezintă bunurile importate, dar baza de calcul a acestora o constituie valoarea în vamă. Încasările din taxe vamale pe parcursul a celor două decenii au evoluat considerabil, acest lucru îl putem observa şi din Tabelul 2.2.

Tabelul 2.2. Informaţia privind perceperea drepturilor de import-export pentru anii 1998-2017 (mii lei)

Anul	Taxe vamale	Taxa pentru proceduri vamale	Taxe speciale	Accize	TVA	Alte plăţi	Total
1998	63 195	28 037	22	222 837	368 925	4 088	687 031
1999	68 451	32 373	95 538	289 635	593 267	5 345	1 084 610
2000	88 161	49 722	47 111	408 598	982 621	2 077	1 578 289
2001	124 319	61 293	-650	481 797	1 197 442	2 275	1 866 476
2002	197 364	72 694		551 748	1 665 788	2 841	2 490 435
2003	291 954	98 896	6 693	745 933	2 376 547	10 008	3 530 031
2004	310 317	105 415	613	745 242	2 997 842	1 991	4 161 421
2005	425 480	145 052	15 347	985 996	4 074 232	1 404	5 647 511
2006	457 353	193 902	1 781	851 013	5 268 103	3 991	6 776 144
2007	604 229	243 619	1 293	1 082 718	6 396 359	3 388	8 331 605
2008	818 501	261 722	24 937	1 311 869	7 274 715	4 092	9 695 836
2009	626 070	200 296	34 022	1 312 509	5 517 889	4 274	7 695 060
2010	759 803	249 594	23 373	1 703 034	6 989 045	25 494	9 750 343
2011	832 672	305 780	2 218	2 182 956	8 547 924	25 605	11 897 155
2012	938 081	309 454	50	2 440 248	8 911 222	13 228	12 612 282
2013	1 024 627	349 391	1	3 059 507	10 106 119	66 469	14 606 114
2014	1 053 604	366 602		3 039 478	10 892 346	73 069	15 425 099
2015	907 954	372 746		3 483 848	10 952 370	113 042	15 829 960
2016	983 075	410 294		4 181 602	11 760 977	140 155	17 476 103
2017	1 068 102	457 985	-	5 585 759	13 226 179	34 541	20 372 566

Sursă: http://www.customs.gov.md/ro/content/bugetul-sv

Din Tabelul 2.2. se observă tendinţa ascendentă a taxelor vamale din anul 1998 de la 63,2 milioane lei până la 1038,1 mil. lei în anul 2018. În anii 2015-2016 se atestă un trend descendent,

Scanned with OKEN Scanner

ca mai apoi în anul 2017 să atingă nivelul anului 2014. Pe lângă taxele vamale, TVA, accize şi proceduri vamale, organele vamale încasează şi alte diferite taxe care se percep în legătură cu efectuarea unui import sau export de mărfuri. Suma totală a încasărilor a înregistrat pe toată durata o creşterea constantă atingând în anul 2017 punctul maxim al încasărilor în valoare de 20 372,56 mil. lei lei.

Drept consecinţă, taxele vamale percepute asupra importurilor de mărfuri produc efecte complexe de natură fiscală şi comercială, asupra preţurilor, competitivităţii produselor, consumului intern, formării veniturilor bugetare, efecte de protejare a producătorilor autohtoni de concurenţa străină.

2.5. Atribuțiile serviciilor de colectare a impozitelor și taxelor din cadrul primăriilor

Potrivit Regulamentului-tip privind serviciul de colectare a impozitelor şi taxelor locale din cadrul primăriei, aprobat prin *HG nr. 998 din 20.08.2003* privind activitatea serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale din cadrul primăriei, serviciul de colectare a impozitelor şi taxelor locale din cadrul primăriei (SCITL) este un organ cu atribuţii de administrare fiscal SCITL şi o structură publică locală condusă de primarul localităţii respective. Funcţiile SCITL sunt exercitate prin intermediul *perceptorilor fiscali*. Ca excepţie, aceste funcţii pot fi exercitate de secretarul sau de un alt funcţionar al primăriei, care nu este învestit cu dreptul de a semna documente de casă. Perceptorul fiscal activează în baza contractului de răspundere materială şi este încadrat în SCITL de primarul localităţii respective, în conformitate cu legislaţia în vigoare. În cazul încadrării în bază de concurs, în cadrul comisiei de concurs participă, în mod obligatoriu, un reprezentant al subdiviziunii teritoriale a Serviciului Fiscal de Stat, iar în cazul încadrării prin alte modalităţi prevăzute de lege – numirea se face după obţinerea avizului favorabil din partea subdiviziunii teritoriale a Serviciului Fiscal de Stat. Subdiviziunea teritorială a Serviciului Fiscal de Stat este obligat să asigure testarea perceptorului fiscal până la angajare, cu excepţia situaţiei în care se organizează concurs de recrutare, să asigure instruirea lui şi să-i acorde asistenţă în exercitarea atribuţiilor. Evaluarea performanţelor profesionale a perceptorilor fiscali se efectuează potrivit prevederilor Legii nr.158-XVI din 4 iulie 2008 cu privire la funcţia publică şi statutul funcţionarului public.

Organizarea şi funcţionarea serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale sunt reglementate printr-un regulament, aprobat de consiliul local. Regulamentul este elaborat în baza unui regulament-tip, aprobat de Guvern. Perceptorul este încadrat în serviciul de colectare a impozitelor şi taxelor locale cu avizul organului fiscal. Acesta este obligat să asigure instruirea

Scanned with OKEN Scanner

perceptorului şi să-i acorde ajutor în exercitarea atribuţiilor. În sate (comune), funcţiile perceptorului pot fi exercitate, ca excepţie, de secretarul primăriei sau de un alt funcţionar al ei care nu este învestit cu dreptul de a semna documente de casă.

Organul fiscal calculează impozitele şi taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale *(CF, art.189)*, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislaţiei fiscale, precum şi în alte cazuri prevăzute de legislaţia fiscală. Dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor şi taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de evidenţă contabilă ori din cauza ţinerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcţie de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidenţă şi/sau dările de seamă fiscale, organul fiscal calculează impozitele şi taxele prin metode şi din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenţei, în conformitate cu legislaţia, sau după prezentarea documentelor respective. Acţiunile descrise mai sus pot fi aplicate persoanelor fizice cetăţeni ai Republicii Moldova care nu desfăşoară activitate de întreprinzător în cadrul utilizării metodelor indirecte de estimare.

Evidenţa obiectelor impozabile şi a obligaţiilor fiscale se ţine conform art. 190 CF de către contribuabil de sine stătător, dacă legislaţia nu prevede altfel, pentru a se estima baza impozabilă, cuantumul obligaţiilor fiscale calculate, modificate, stinse şi restante. Evidenţa contabilă şi/sau o altă evidenţă pe care se întemeiază evidenţa obiectelor impozabile şi a obligaţiilor fiscale trebuie să reflecte oportun, integral şi veridic operaţiunile contribuabilului şi situaţia lui financiară. Pentru a controla stingerea obligaţiilor fiscale, organul fiscal, alte autorităţi cu atribuţii de administrare fiscală, în cazurile prevăzute expres de legislaţia fiscală, ţin evidenţa acestora, înscriind în conturile personale ale contribuabilului, deschise pentru fiecare impozit şi taxă, cuantumul, data apariţiei, modificării sau stingerii lor. Înscrierile în conturile personale ale contribuabilului se efectuează conform modului stabilit de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat. Evidenţa impozitelor şi taxelor locale pe obiectele impozabile, care nu se află în raza organului fiscal în a cărei evidenţă este contribuabilul, o ţine organul fiscal în a cărei rază se află obiectul impozabil. Evidenţa impozitelor şi taxelor calculate de serviciile de colectare a impozitelor şi taxelor locale se ţine de aceste servicii.

SCITL, în cazul în care este abilitat, administrează următoarele impozite şi taxe locale, stabilite prin actele legislative specificate la pct. 1 al *Regulamentului-tip*:

- impozitul funciar de la persoanele fizice (cetăţeni) şi gospodăriile ţărăneşti (de fermier);
- impozitul pe bunurile imobiliare de la persoanele fizice (cetăţeni);

Scanned with OKEN Scanner

- taxa pentru amenajarea teritoriului, percepută de la gospodăriile ţărăneşti (de fermier);
- taxa de la posesorii de câini;
- contribuţiile de asigurări sociale de stat obligatorii de la persoanele fizice.

SCITL, în procesul exercitării atribuţiilor sale, conlucrează cu celelalte organe cu atribuţii de administrare fiscală şi colaborează cu alte autorităţi ale administraţiei publice. El are dreptul să colaboreze cu organe competente din alte ţări şi să fie membru al organizaţiilor internaţionale de specialitate în baza acordurilor (convenţiilor) internaţionale. În cazul desfăşurării unor acţiuni în baza înţelegerilor reciproce cu alte organe de administrare fiscală, SCITL informează şi este informat despre măsurile întreprinse şi rezultatele lor, face schimb de informaţii în scopul exercitării atribuţiilor ce îi revin.

SCITL exercită, corespunzător domeniului de activitate, următoarele **atribuţii:**

a) asigură evidenţa integrală şi conformă a contribuabililor ale căror obligaţii fiscale sunt calculate de SCITL şi evidenţa acestor obligaţii, cu excepţia celor administrate de alte organe;
b) întreprinde măsuri pentru asigurarea stingerii obligaţiilor fiscale;
c) popularizează legislaţia fiscală şi examinează scrisorile, cererile şi reclamaţiile contribuabililor;
d) efectuează controale fiscale, în limitele competenţei sale. Metodele şi operaţiunile concrete utilizate la organizarea şi exercitarea controlului fiscal sunt determinate în baza Codului fiscal şi a instrucţiunilor cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat;
e) în comun cu Serviciul Fiscal de Stat, compensează sau restituie sumele plătite în plus şi sumele care, conform legislaţiei fiscale, urmează a fi restituite;
f) contribuie la tragerea la răspundere pentru încălcări fiscale;
g) exercită alte atribuţii prevăzute expres de legislaţia fiscală.

SCITL este învestit cu următoarele **drepturi** privind plăţile administrate:

a) să efectueze controale asupra modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală;
b) să ceară explicaţiile şi informaţiile de rigoare asupra problemelor identificate în timpul controlului;
c) să încaseze în numerar impozite, taxe, majorări de întârziere (penalităţi) şi/sau amenzi;
d) să solicite în procesul controalelor fiscale şi să obţină gratuit de la orice persoană informaţii, date, documente, necesare în executarea atribuţiilor sale, cu excepţia

Scanned with OKEN Scanner

informaţiilor care constituie secret de stat, precum şi copii de pe ele, dacă acestea se anexează la actul de control;

e) să deschidă şi să examineze, să sigileze, după caz, indiferent de locul aflării lor, încăperile de producţie, depozitele, spaţiile comerciale şi alte locuri, cu excepţia domiciliului şi reşedinţei, folosite pentru obţinerea de venituri sau pentru întreţinerea obiectelor impozabile, altor obiecte şi documentelor;

f) să controleze autenticitatea datelor din documentele de evidenţă şi din dările de seamă fiscale ale contribuabilului;

g) să aibă acces la sistemul electronic de evidenţă contabilă al contribuabilului;

h) să utilizeze dări de seamă fiscale, date cuprinse în corespondenţa cu contribuabilii şi informaţii ale autorităţilor administraţiei publice pe suporţi electronici şi de alt fel, perfectaţi şi protejaţi conform legislaţiei în domeniu;

i) cu alte drepturi prevăzute expres în legislaţia fiscală.

Suplimentar la drepturile specificate în pct. 14 Regulamentul, SCITL, în comun cu organul fiscal, este în drept:

a) să ridice de la contribuabil documente în cazurile şi în modul prevăzut de Titlul V al Codului fiscal;

b) să constate încălcările legislaţici fiscale şi să aplice măsurile prevăzute de legislaţie;

c) să intenteze în instanţele judecătoreşti competente acţiuni contra contribuabililor privind:

- anularea unor tranzacţii şi încasarea la buget a mijloacelor obţinute din aceste tranzacţii;
- anularea înregistrării întreprinderii sau organizaţiei în cazul încălcării modului stabilit de fondare a acestora sau al necorespunderii actelor de constituire prevederilor legislaţiei şi încasarea veniturilor obţinute de acestea;
- lichidarea întreprinderii sau organizaţiei în temeiurile stabilite de legislaţie şi încasarea veniturilor obţinute de acestea;
- alte acţiuni în conformitate cu legislaţia;

d) să ceară şi să verifice lichidarea încălcării legislaţiei fiscale, să aplice, după caz, măsuri de constrângere;

e) la estimarea obiectelor impozabile şi la calcularea impozitelor şi taxelor, să utilizeze metode şi surse directe şi indirecte;

f) să citeze la organul fiscal contribuabilul, persoana presupusă a fi subiectul impozitării, persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului, inclusiv

Scanned with OKEN Scanner

responsabilul de evidenţa documentelor referitoare la persoana presupusă a fi subiectul impozitării pentru a depune mărturii, a prezenta documente şi informaţii în problema de interes pentru autoritatea fiscală, cu excepţia documentelor şi informaţiilor care, potrivit legii, constituie secret de stat;

g) să prezinte organelor competente din alte state informaţii despre relaţiile contribuabililor străini cu cei autohtoni, fără acordul sau înştiinţarea acestora din urmă.

În corespundere cu domeniul său de activitate, SCITL este **obligat**:

a) să acţioneze în strictă conformitate cu Constituţia Republicii Moldova, Codul fiscal şi alte acte normative;

b) să trateze cu respect şi corect contribuabilul, reprezentantul acestuia, alţi participanţi la raporturile fiscale;

c) să popularizeze legislaţia fiscală;

d) să informeze contribuabilul, în cazurile prevăzute de legislaţia fiscală sau la solicitarea acestuia, despre drepturile şi obligaţiile lui;

e) să informeze contribuabilul, la cerere, despre impozitele şi taxele în vigoare, despre modul şi termenele lor de achitare şi despre actele normative respective;

f) să primească şi să înregistreze cereri, comunicări şi alte informaţii despre încălcările fiscale şi să le verifice, după caz;

g) să examineze petiţiile, cererile şi reclamaţiile, în modul stabilit de legislaţie;

h) să efectueze controale fiscale şi să întocmească actele de rigoare;

i) să verifice, în timpul controalelor fiscale, documentele de evidenţă şi dările de seamă fiscale ale contribuabilului;

j) la cererea scrisă a contribuabilului, în care se indică destinaţia certificatului, să elibereze certificate ce atestă lipsa sau existenţa restanţelor faţă de buget la plăţile administrate;

k) să ţină evidenţa contribuabililor ale căror obligaţii fiscale sunt calculate de SCITL, precum şi evidenţa acestor obligaţii fiscale, inclusiv a restanţelor, să transfere la buget sumele încasate ca impozite, taxe, majorări de întârziere (penalităţi), amenzi, conform legislaţiei fiscale şi în modul stabilit de Guvern;

l) să întocmească, cu concursul organului fiscal, avizele de plată a obligaţiilor fiscale, să distribuie gratuit contribuabililor formularele tipizate de dări de seamă fiscale;

m) să remită contribuabililor, conform legislaţiei fiscale, avizele de plată a obligaţiilor fiscale, precum şi deciziile emise;

Scanned with OKEN Scanner

n) să efectueze, la cererea contribuabilului, compensarea sau perfectarea materialelor pentru restituirea sumelor plătite în plus sau a sumelor care, conform legislaţiei fiscale, urmează a fi restituite;

o) în cazul depistării unei încălcări fiscale şi neîndeplinirii cerinţelor legale ale funcţionarului fiscal şi/sau perceptorului fiscal, să emită decizii privind aplicarea de sancţiuni;

p) să exercite alte obligaţii prevăzute expres de legislaţia fiscală.

Obligaţiile prevăzute la lit. n) şi o) sunt executate de SCITL în comun cu organul fiscal. Deciziile privind aplicarea de sancţiuni în cazurile prevăzute la lit. r) a pct.16 se adoptă de conducerea organului fiscal după coordonarea prealabilă cu primarul (pretorul).

Decizia ce ţine de exercitarea atribuţiilor serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale este emisă prin dispoziţia primarului (pretorului). Dispoziţiile primarului (pretorului) şi acţiunile perceptorului pot fi contestate în modul stabilit de lege. În cazul atribuţiilor exercitate în comun cu organul fiscal, decizia este emisă de conducerea organului fiscal după ce s-a coordonat cu primarul (pretorul). Dacă primarul (pretorul) refuză să semneze decizia, aceasta capătă putere juridică din momentul semnării de către conducerea organului fiscal, care face înscrierea despre refuzul primarului (pretorului).

2.6. Consiliul Consultativ al Ministerului Finanţelor în domeniul impozitelor şi taxelor

Un rol important în administrarea fiscală revine Consiliului Consultativ al Ministerului Finanţelor în domeniul impozitelor şi taxelor, care, potrivit prevederilor Regulamentului Consiliului Consultativ al Ministerului Finanţelor în domeniul impozitelor şi taxelor, aprobat prin Ordinul ministrului Finanţelor nr. 115 din 26 iunie 2018, este un organ consultativ în domeniul impozitelor şi taxelor, pentru examinarea situaţiilor de interes major, a proiectelor actelor normative relevante, a priorităţilor de dezvoltare instituţionale, precum şi coordonarea asistentei externe oferite Ministerului Finanţelor şi instituţiilor subordonate domeniului vizat, cu scopul de a crea o platformă eficientă de interacţiune între experţii fiscali şi vamali din sectorul public şi cei din sectorul privat pentru formularea unor recomandări în situaţiile cu impact major asupra mediului de afaceri.

Consiliul impozitelor şi taxelor este constituit din 15 persoane cu statut de membru. Componenţa nominală a Consiliului impozitelor şi taxelor se aprobă prin Ordinul ministrului Finanţelor, după consultarea prealabilă cu persoanele vizate. Preşedinte al Consiliului este

Scanned with OKEN Scanner

secretarul de stat care patronează subdiviziunea responsabilă de domeniul impozitelor şi taxelor. Vicepreşedinte al Consiliului este şeful Direcţiei politici fiscale şi vamale, membru al Consiliului, care exercită funcţia de preşedinte al Consiliului pe perioada absenţei titularului. Secretarul Consiliului este şeful Secţiei politici fiscale şi vamale din cadrul Direcţiei politici fiscale şi vamale, membru al Consiliului.

Membri ai Consiliului sunt:

a) şeful Secţiei legislaţie impozite directe din cadrul Direcţiei politici fiscale şi vamale;
b) şeful Secţiei legislaţie impozite indirecte din cadrul Direcţiei politici fiscale şi vamale;
c) reprezentantul Serviciului Fiscal de Stat (la nivel de top management);
d) reprezentantul Serviciului Vamal (la nivel de top management);
e) reprezentantul Camerei Americane de Comerţ în Moldova (AmCham);
f) reprezentantul Asociaţiei Businessului European (EBA);
g) reprezentantul Asociaţiei investitorilor străini (FIA);
h) reprezentantul Asociaţiei oamenilor de afaceri din Moldova;
i) reprezentantul Alianţei întreprinderilor mici străine (FSEA);
j) trei membri propuşi de preşedintele Consiliului.

Componenţa nominală a Consiliului impozitelor şi taxelor se aprobă prin Ordinul Ministrului Finanţelor, după consultarea prealabilă cu persoanele vizate. Consiliul impozitelor şi taxelor în exercitarea activităţilor sale îndeplineşte un şir atribuţii (Tab. 2.3.)

Tabelul 2.3 Atribuţii ale Consiliului impozitelor şi taxelor

Nr. crt.	Atribuţii
a)	examinarea unor situaţii problematice particulare nereglementate de actele legislative şi/sau normative, sau reglementate dual de către acestea, în vederea identificării barierelor existente şi identificarea soluţiilor optime întru soluţionarea acestora, inclusiv prin prisma art.1 alin.(1) Cod fiscal;
b)	formularea de opinii şi propuneri în procesul de elaborare a proiectelor de legi şi acte normative de interes major din domeniul vizat;
c)	înaintarea propunerilor cu privire la optimizarea şi perfecţionarea activităţii Ministerului Finanţelor şi a instituţiilor subordonate, inclusiv prin coordonarea activităţii consiliilor consultative create în cadrul instituţiilor subordonate;
d)	consultarea în problemele de planificare strategică a Ministerului Finanţelor şi a instituţiilor subordonate şi/sau în cele mai importante probleme, ce ţin de dezvoltarea acestora, prin consultarea partenerilor de dezvoltare – ofertanţi de asistentă externă.

Scanned with OKEN Scanner

Drepturile şi obligaaţiile Consiliului impozitelor şi taxelor sunt prezentate în Tabelul 2.4.

Tabelul 2.4 Drepturi şi obligaţii ale Consiliului impozitelor şi taxelor

DREPTURI	OBLIGAŢII
a) să primească toate informaţiile necesare pentru îndeplinirea atribuţiilor sale; b) să se expună pe marginea fiecărei probleme puse în discuţie la Consiliu. c) în cazul în care în procesul luării deciziei pe marginea problemelor puse în discuţie membrul Consiliului are o opinie separată decât cea a majorităţii membrilor, urmează să o expună separat în scris; d) să propună secretarului invitaţi pentru participarea la şedinţele Consiliului; e) e) să înainteze propuneri pentru includerea în Ordinea de zi a şedinţei Consiliului.	a) să participe activ la şedinţele Consiliului; b) să aplice raţionamentul profesional, astfel încât opiniile expuse în cadrul şedinţelor Consiliului să aibă drept scop perfecţionarea legislaţiei şi administrării fiscale şi vamale, oferind recomandări şi propuneri relevante; c) să nu dezvăluie informaţiile confidenţiale şi datele cu caracter personal obţinute în cadrul activităţii respective.

Consiliul în domeniul impozitelor şi taxelor îşi desfăşoară activitatea sub formă de şedinţe de lucru, care se convoacă după necesitate, dar nu mai rar de o dată în trimestru, fiind convocate la iniţiativa preşedintelui/vicepreşedintelui sau a cel puţin 1/3 din membrii Consiliului. Când se discută problema ce vizează planificarea strategică şi asistenţa externă, se ia act de activitatea partenerilor de dezvoltare, prezentată de reprezentanţii partenerilor de dezvoltare şi de raportul instituţiilor beneficiare vizavi de asistenţa primită. În caz de necesitate, la şedinţele Consiliului pot participa, în calitate de invitaţi, şi alţi reprezentanţi, specialişti în domeniu, atât din instituţiile care nu sunt reprezentate în Consiliu, cât şi specialişti din cadrul Ministerului Finanţelor, Serviciului Fiscal de Stat si/sau Serviciului Vamal.

2.7. Colaborarea organului fiscal cu autorităţile publice

Inspectoratul Fiscal Principal de Stat îşi exercită atribuţiile pe întreg teritoriul Republicii Moldova, iar inspectoratul fiscal de stat teritorial sau inspectoratul fiscal de stat specializat poate să-şi exercite atribuţiile în afara teritoriului stabilit numai cu autorizarea conducerii Inspectoratului Fiscal Principal de Stat.

Autorităţile publice prezintă organului fiscal datele şi materialele necesare îndeplinirii atribuţiilor sale, cu excepţia datelor a căror prezentare este expres interzisă prin lege. Autorităţile administraţiei publice centrale şi locale deleagă persoane cu funcţie de răspundere pentru a acorda asistenţă organului fiscal lka îndeplinirea atribuţiilor ei. Decizia privind delegarea

Scanned with OKEN Scanner

persoanei cu funcţie de răspundere se adoptă în termen de 5 zile lucrătoare de la data depunerii cererii de către organul fiscal, cu excepţia cazurilor de urgenţă. La cererea organelor de drept, organul fiscal acordă asistenţă la determinarea obligaţiilor fiscale în cadrul proceselor penale, precum şi la judecarea cazurilor de încălcare a legislaţiei fiscale.

Organul fiscal colaborează cu alte autorităţi publice, în limita atribuţiilor prevăzute de legislaţia fiscală, şi elaborează indicaţii metodice în domeniul administrării impozitelor şi taxelor locale, conform legislaţiei în vigoare. Organul fiscal decide în mod autonom asupra programului de activitate. Controalele şi alte acţiuni ale lui nu pot fi sistate decât de organele abilitate cu acest drept în temeiul legislaţiei.

Organul fiscal şi funcţionarul fiscal au dreptul:

a. să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii, organele vamale şi serviciile de colectare a impozitelor şi taxelor locale, alte persoane respectă legislaţia fiscală, să efectueze cumpărătura de control în cadrul controlului fiscal, să ceară explicaţiile şi informaţiile de rigoare asupra problemelor identificate în timpul controlului;
b. în procesul controalelor fiscale, să ceară şi să primească gratuit de la orice persoană informaţii, date, documente necesare în exercitarea atribuţiilor, cu excepţia informaţiilor care constituie secret de stat, precum şi copiile de pe ele, dacă acestea se anexează la actul de control;
c. să efectueze vizite fiscale;
d. să deschidă şi să examineze, să sigileze, după caz, indiferent de locul aflării lor, încăperile de producţie, depozitele, spaţiile comerciale şi alte locuri, cu excepţia domiciliului şi reşedinţei, folosite pentru obţinerea de venituri sau pentru întreţinerea obiectelor impozabile, altor obiecte, documentelor;
e. să aibă acces la sistemul electronic de evidenţă contabilă al contribuabilului;
f. să controleze autenticitatea datelor din documentele de evidenţă şi din dările de seamă fiscale ale contribuabilului;
g. să ridice de la contribuabil documente în cazurile şi în modul prevăzut de prezentul titlu;
h. să ridice de la contribuabil maşinile de casă şi de control utilizate la decontările în numerar, în scopul verificării softurilor instalate în acestea, întocmind un proces-verbal conform art.145 Cod fiscal;
i. să constate încălcările legislaţiei fiscale şi să aplice măsurile prevăzute de legislaţie;
j. să pornească în instanţele judecătoreşti competente acţiuni contra contribuabililor privind:

Scanned with OKEN Scanner

- anularea unor tranzacţii şi încasarea la buget a mijloacelor obţinute din aceste tranzacţii;
- anularea înregistrării întreprinderii, organizaţiei în cazul încălcării modului stabilit de fondare a acestora sau al necorespunderii actelor de constituire prevederilor legislaţiei şi încasarea veniturilor obţinute de acestea;
- lichidarea întreprinderii, organizaţiei în temeiurile stabilite de legislaţie şi încasarea veniturilor obţinute de acestea;
- alte acţiuni în conformitate cu legislaţia;

k. să ceară şi să verifice lichidarea încălcării legislaţiei fiscale, să aplice, după caz, măsuri de constrângere;

l. la estimarea obiectelor impozabile şi la calcularea impozitelor şi taxelor, să utilizeze metode şi surse directe şi indirecte;

m. să primească în numerar impozite, taxe, majorări de întârziere (penalităţi) şi/sau amenzi;

n. să efectueze executarea silită a obligaţiilor fiscale în modul stabilit de legislaţia fiscală;

o. să sechestreze, în modul stabilit de lege, orice bun, cu excepţia celui care, în conformitate cu prezentul cod şi cu alte acte legislative, nu este sechestrabil;

p. să suspende, în modul stabilit de lege, operaţiunile la conturile bancare ale contribuabilului, cu excepţia contului de împrumut, a contului provizoriu (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor persoanelor fizice care nu sunt subiecţi ai activităţii de întreprinzător;

q. să citeze la organul fiscal contribuabilul, persoana presupusă a fi subiectul impozitării, persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului, inclusiv responsabilul de evidenţa documentelor referitoare la persoana presupusă a fi subiectul impozitării, pentru a depune mărturii, a prezenta documente şi informaţii în problema de interes pentru organul fiscal, cu excepţia documentelor şi informaţiilor care, potrivit legii, constituie secret de stat. Neprezentarea persoanei fizice citate la data şi ora stabilită în citaţie nu împiedică efectuarea de către organul fiscal a actelor procedurale fiscale;

r. în procesul determinării cuantumului impozitelor, taxelor, majorărilor de întârziere (penalităţilor) şi/sau amenzilor ori al perceperii lor, să solicite de la instituţiile financiare (sucursalele sau filialele acestora) prezentarea documentelor referitoare la clienţii acestora;

Scanned with OKEN Scanner

s. să solicite efectuarea şi să efectueze controale fiscale în alte ţări în baza tratatelor internaţionale la care Republica Moldova este parte;

t. să solicite organelor competente din alte state informaţii despre activitatea contribuabililor fără acordul acestora din urmă;

u. să prezinte organelor competente din alte state informaţii despre relaţiile contribuabililor străini cu cei autohtoni, fără acordul sau înştiinţarea acestora din urmă;

v. să utilizeze dări de seamă fiscale, corespondenţa cu contribuabilii şi informaţii ale autorităţilor publice pe suporţi electronici şi de alt fel, perfectaţi şi protejaţi conform legislaţiei în domeniu;

w. să folosească mijloace de informare în masă pentru popularizarea şi respectarea legislaţiei fiscale;

x. să întreprindă alte acţiuni prevăzute de legislaţia fiscală.

Obligaţiile organului fiscal şi ale funcţionarului fiscal

Organul fiscal şi funcţionarul fiscal au următoarele obligaţii (CF, art.136):

a. să acţioneze în strictă conformitate cu **Constituţia Republicii Moldova**, cu Codul Fiscal al RM şi cu alte acte normative;

b. să trateze cu respect şi corectitudine contribuabilul, reprezentantul lui, alţi participanţi la raporturile fiscale;

c. să popularizeze legislaţia fiscală;

d. să informeze contribuabilul, în cazurile prevăzute de legislaţia fiscală sau la solicitarea acestuia, despre drepturile şi obligaţiile lui;

e. să informeze contribuabilul, la cerere, despre impozitele şi taxele în vigoare, despre modul şi termenele lor de achitare şi despre actele normative respective;

f. să asigure gratuit contribuabilul cu formulare tipizate de dare de seamă fiscală;

g. să efectueze, la cererea contribuabilului, compensarea sau perfectarea materialelor pentru restituirea sumelor plătite în plus sau a sumelor care, conform legislaţiei fiscale, urmează a fi restituite;

h. la cererea scrisă a contribuabilului, în care se indică destinaţia certificatului, să elibereze, în cazurile reglementate de legislaţie sau la solicitarea organelor şi autorităţilor publice abilitate legal, certificate privind lipsa sau existenţa restanţelor faţă de buget şi certificate care confirmă înregistrarea în calitate de plătitor de TVA. şi accize. Formularul-tip al certificatelor menţionate se elaborează de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat;

i. în lipsa tratatului internaţional care reglementează impozitarea sau include norme care reglementează impozitarea, la solicitarea scrisă a nerezidentului sau persoanei împuternicite de el (plătitorul venitului), să elibereze certificatul despre sumele veniturilor obţinute în Republica Moldova şi impozitele achitate (reţinute). Formularul-tip al certificatului menţionat se elaborează de

Scanned with OKEN Scanner

către Guvern;

j. să primească şi să înregistreze cereri, comunicări şi alte informaţii despre încălcări fiscale şi să le verifice, după caz;

k. să examineze petiţiile, cererile şi reclamaţiile contribuabililor în modul stabilit de lege;

l. să ţină evidenţa contribuabililor şi a obligaţiilor fiscale;

m. să efectueze controale fiscale şi să întocmească actele de rigoare;

n. în cazul depistării unei încălcări fiscale şi neîndeplinirii cerinţelor legale ale funcţionarului fiscal, să emită decizie privind aplicarea de sancţiuni;

o. să remită contribuabilului sau reprezentantului acestuia, în termenele prevăzute de legislaţia fiscală, decizia emisă;

p. să nu folosească situaţia de serviciu în interese personale meschine;

q. să asigure gratuit accesul contribuabililor la Registrul general electronic al facturilor fiscale;

r. să întreprindă şi alte acţiuni prevăzute de legislaţia fiscală.

Serviciul de colectare a impozitelor şi taxelor locale este învestit, corespunzător domeniului de activitate stabilit la art.156 alin.(1), cu dreptul de a efectua controale asupra modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală, de a cere explicaţiile şi informaţiile de rigoare asupra problemei identificate în timpul controlului, de a aplica majorări de întârziere (penalităţi), de a încasa în numerar impozite, taxe, majorări de întârziere (penalităţi) şi/sau amenzi, cu drepturile prevăzute la art.134 alin.(1) lit.b), c), d), e) şi t), precum şi cu alte drepturi prevăzute expres de legislaţia fiscală. Drepturile prevăzute la art.134 alin.(1) lit.f), g), h), i), j), l), m), n), cu excepţia aplicării majorării de întârziere (penalităţii), se exercită în comun cu organul fiscal.

Obligaţiile serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale (CF, art.158). Serviciul de colectare a impozitelor şi taxelor locale este obligat, corespunzător domeniului de activitate stabilit la art.156 alin.(1):

a. să execute prevederile art.136 lit.a), b), c), d), e), i), j), l), precum şi la lit.h) referitor la obligaţiile fiscale a căror evidenţă este ţinută de el;

b. să ţină evidenţa contribuabililor, ale căror obligaţii fiscale sunt calculate de serviciul respectiv şi evidenţa acestor obligaţii fiscale, inclusiv a restanţelor, să transfere la buget sumele încasate ca impozite, taxe, majorări de întârziere (penalităţi), amenzi, conform legislaţiei fiscale şi în modul stabilit de Guvern;

c. să întocmească, cu concursul organului fiscal, avizele de plată a obligaţiilor fiscale, să distribuie gratuit contribuabililor formulare tipizate de dări de seamă fiscale;

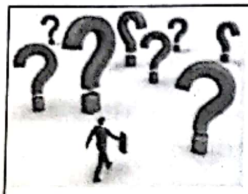
d. să remită contribuabililor, conform legislaţiei fiscale, avizele de plată a obligaţiilor fiscale, precum şi deciziile emise;

Scanned with OKEN Scanner

e. să execute în comun cu organul fiscal prevederile art.136 lit.g) şi m);

f. să prezinte lunar, nu mai târziu de data de 3 a fiecărei luni, în modul stabilit de Guvern, organului fiscal dare de seamă privind impozitele şi taxele administrate;

g. g) să execute alte obligaţii prevăzute expres de legislaţia fiscală.



Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe site-ul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Relataţi despre competenţele organelor cu atribuţii de adminsitrare fiscală din Republica Moldova.
2. Găsiţi argumente pro şi contra reorganizării Serviciului Fiscal de Stat (Ord. din 26.04.2017).
3. Analizaţi funcţiile de bază ale Serviciului Fiscal de Stat.
4. Descrieţi atribuţiile de adminsitrare fiscală şi de control ale Serviciului Vamal.
5. Analizaţi activităţile desfăşurate în cadrul controlului vamal cu referire la art. 185 Cod Vamal.
6. Caracterizaţi formele controlului vamal.
7. Analizaţi sarcinile şi drepturile echipelor mobile ale Serviciului Vamal.
8. Identificaţi atribuţiile Serviciilor de colectare a impozitelor şi taxelor locale.
9. Justificaţi necesitatea instituirii Consiliului Consultativ al Ministerului Finanţelor în domeniul impozitelor şi taxelor,
10. Determinaţi direcţiile de colaborare a organelor fiscale cu autorităţile publice.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 3. EVIDENȚA CONTRIBUABILILOR

3.1. Atribuirea și utilizarea codului fiscal
3.2. Aportul autorităţilor publice la evidenţa contribuabililor
3.3. Reguli generale privind anularea codului fiscal
3.4. Înregistrarea în calitate de contribuabil al TVA
3.5. Înregistrarea ca antrepozitar autorizat
3.6. Utilizarea maşinilor de casă şi control cu memorie fiscală

Obiectivele capitolului:

- *cunoașterea regulilor generale de atribuire, utilizare și anulare a codului fiscal;*
- *descrierea atribuțiilor autorităților publice în evidența contribuabililor;*
- *cunoașterea legislației privind utilizarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală;*
- *utilizarea legislației cu referire la evidența contribuabililor pentru a soluționa probleme teoretico-practice bine definite.*

3.1. Atribuirea și utilizarea codului fiscal

Organul fiscal ţine evidenţa contribuabililor, atribuindu-le coduri fiscale şi actualizând Registrul fiscal în modul stabilit de titlul V al Codului fiscal şi de instrucţiunea aprobată de Serviul Fiscal de Stat. Codul fiscal se atribuie o singură dată, indiferent de dispoziţiile legislaţiei fiscale privind stabilirea şi stingerea obligaţiilor fiscale. Legislaţia fiscală poate să prevadă ca persoana căreia i s-a atribuit cod fiscal să se înregistreze suplimentar ca plătitor al diferitelor tipuri de impozite şi taxe. Persoanelor cărora codul fiscal le este atribuit de către organul fiscal li se deschid dosare în care sunt îndosariate următoarele ***documente şi informaţii:***

a) cererea de atribuire a codului fiscal;

b) fişa de înregistrare, eliberată de organul autorizat să înregistreze activităţile respective;

c) copia de pe documentul care confirmă înregistrarea de stat sau care permite practicarea activităţii respective;

d) copia de pe certificatul de atribuire a codului fiscal;

e) documentele care confirmă existenţa conturilor bancare;

Scanned with OKEN Scanner

f) datele fondatorului (fondatorilor) sau ale persoanelor care au obţinut dreptul de a practica activitatea respectivă, ale conducătorului şi ale contabilului-şef (numele, prenumele, data naşterii, adresa, informaţia de contact, datele actului de identitate).

Persoanelor al căror număr de identificare de stat reprezintă codul fiscal, organul fiscal le deschide dosare în care se păstrează informaţiile acumulate şi transmise de entitatea abilitată cu dreptul de înregistrare de stat, conform unui regulament aprobat de aceasta şi de Serviciul Fiscal de Stat.

În conformitate cu prevederile art. 162 alin. (1) Cod Fiscal, se atribuie cod fiscal:

a) oricărei persoane juridice, oricărui întreprinzător individual, oricărei gospodării ţărăneşti (de fermieri), oricării persoane fizice care desfăşoară activitate de întreprinzător sau pcactică activitate profesională licenţiată ori autorizată;

b) oricărei persoane fizice – cetăţean al Republicii Moldova, cetăţean străin sau apatrid – care dispune de obiecte impozabile sau care are obligaţii fiscale, conform legislaţiei fiscale, sau care a obţinut dreptul de a exercita o anumită activitate în baza patentei de întreprinzător;

c) oricărei persoane juridice sau organizaţii cu statut de persoană fizică nerezidentă care dispune de obiecte impozabile pe teritoriul Republicii Moldova, sau care are obligaţii fiscale în conformitate cu legislaţia fiscală. Pentru a i se atribui cod fiscal, persoana este obligată să efectueze acţiunile prevăzute de prezentul capitol în termenele şi în modul stabilit de acesta.

Registrul fiscal de stat este constituit şi administrat de Serviciul Fiscal de Stat,în care se înscriu codurile fiscale atribuite în conformitate cu cap. 4 Titlul V Cod fiscal. Organul fiscal este responsabil de actualizarea Registrului fiscal de stat. Actualizarea Registrului fiscal de stat se efectuează la cererea contribuabilului, precum şi în temeiul materialelor de control ale organelor fiscale. Codurile fiscale ale persoanelor indicate la art.162 alin.(1) lit.a) şi c) sunt trecute în Registrul fiscal de stat la data eliberării către contribuabil a certificatului de atribuire a codului fiscal. Codurile fiscale care reprezintă numărul de identificare de stat sunt trecute în Registrul fiscal de stat din Registrul de stat al persoanelor juridice, Registrul de stat al întreprinzătorilor individuali şi din Registrul de stat al organizaţiilor necomerciale.

Codurile fiscale ale persoanelor fizice rezidente, precum şi ale cetăţenilor Republicii Moldova nerezidenţi sunt trecute în Registrul fiscal de stat din Registrul de stat al populaţiei. Codurile fiscale ale cetăţenilor străini şi ale apatrizilor nerezidenţi sunt înscrise în Registrul fiscal de stat în momentul depunerii cererii de înregistrare în calitate de contribuabil. Trecerea codului fiscal în Registrul fiscal de stat confirmă actul luării persoanei la evidenţă fiscală. În Registrul fiscal de stat informaţia se expune clar, corect şi exhaustiv. Registrul fiscal de stat este ţinut în limba de stat, manual (în partea ce ţine de atribuirea codurilor fiscale de către organul fiscal) şi computerizat.

Scanned with OKEN Scanner

În Registrul fiscal de stat sunt consemnate următoarele date privind persoanele cărora li se atribuie codurile fiscale de către organele fiscale, dacă datele respective sunt prevăzute în legislaţie:

a) numărul curent al înscrierii;

b) codul fiscal atribuit;

c) denumirea completă şi prescurtată a contribuabilului (numele, prenumele persoanei) şi sediul (domiciliul);

d) numărul şi data înregistrării de stat a persoanei juridice, a întreprinderii cu statut de persoană fizică, a notarului public, a asociaţiei de notari, a cabinetului avocatului, a biroului asociat de avocaţi, a asociaţiei de avocaţi, a persoanei care practică activitate particulară de detectiv şi de pază, a executorului judecătoresc, a biroului asociat de executori judecătoreşti, a administratorilor autorizaţi, a biroului asociat de administratori autorizaţi, a biroului individual al mediatorului, a biroului asociat de mediatori sau numărul şi data eliberării documentului ce permite desfăşurarea activităţii, datele din buletinul de identitate (din paşaport, adeverinţa de naştere sau din alte acte de identitate) al persoanei fizice sau datele din documentele de identificare în cazul organizaţiilor nerezidente;

e) numărul, seria şi data eliberării certificatului de atribuire a codului fiscal persoanelor indicate la art.162 alin.(1) lit.a) şi c);

f) numele şi prenumele persoanei fizice care a primit certificat de atribuire a codului fiscal;

g) datele fondatorului (fondatorilor) sau ale persoanelor care au obţinut dreptul de a practica un anumit gen de activitate, ale administratorului (numele, prenumele, data naşterii, adresa, informaţia de contact, datele actului de identitate);

h) data anulării codului fiscal.

Datele privind persoanele ale căror coduri fiscale reprezintă numere atribuite de alte organe, precum şi informaţia despre persoanele ce practică activitate profesională se introduc în Registrul fiscal de stat în baza unui regulament aprobat de acestea şi de Serviciul Fiscal de Stat. Volumul şi conţinutul datelor incluse în acest caz în Registrul fiscal de stat se determină de regulamentul menţionat. Înscrierile în Registrul fiscal de stat ţinut manual sunt efectuate de registrator în baza informaţiilor prezentate de solicitant în momentul eliberării către contribuabil a certificatului de atribuire a codului fiscal şi sunt certificate prin semnătura primului. Rectificarea, modificarea şi completarea Registrului se operează în modul stabilit de legislaţie şi se autentifică prin semnătură de registrator.

Scanned with OKEN Scanner

Radierea din Registrul fiscal de stat se face, în condiţiile legii, prin bararea înscrierii, a tuturor rectificărilor, modificărilor, completărilor efectuate anterior şi se autentifică prin semnătură de registrator.

Orice persoană obligată, conform legislaţiei fiscale, să prezinte organului fiscal dare de seamă fiscală sau alte documente trebuie să indice în ele codul său fiscal. Dacă această altă persoană nu comunică codul fiscal, prima persoană va menţiona acest fapt în documentele prezentate. La încheierea tranzacţiilor şi efectuarea operaţiunilor economice, părţile sunt obligate să indice în documentele respective codurile lor fiscale. Organul fiscal trebuie să indice codul fiscal al contribuabilului în toate avizele expediate lui. Subdiviziunile unei persoane juridice, care nu au statut de persoană juridică, utilizează codul fiscal al acesteia. Evidenţa obligaţiilor fiscale ale persoanelor fizice se ţine pe baza codurilor fiscale trecute în Registrul fiscal din Registrul de stat al populaţiei.

3.2. Aportul autorităţilor publice la evidenţa contribuabililor

Entitatea abilitată cu dreptul de înregistrare de stat prezintă organului fiscal, sistematic, o dată la 3 zile, informaţia privind atribuirea numerelor de identificare de stat în volumul şi în modul stabilite în comun cu Inspectoratul Serviciului Fiscal de Stat. Autoritatea publică abilitată cu înregistrarea persoanelor prevăzute la art.162 alin.(1) lit.a) este obligată să prezinte, în termen de 3 zile lucrătoare de la data înregistrării respective, organului fiscal în care se află în evidenţă persoana, informaţii despre lichidarea sau reorganizarea acesteia, despre modificările operate în documentele ei de constituire. Autoritatea publică abilitată cu dreptul de documentare a populaţiei prezintă **Serviciului** Fiscal de Stat, până la data de 10 a fiecărei luni, informaţii despre eliberarea sau anularea actelor de identitate. Autoritatea publică de resort permite ieşirea din Republica Moldova pentru domiciliere în altă ţară cu condiţia prezentării certificatului privind lipsa restanţelor faţă de buget, eliberat de Serviciul Fiscal de Stat teritorial, notificând acestuia, în termen de 3 zile lucrătoare, faptul ieşirii.

Aportul Băncii Naţionale a Moldovei în evidenţa instituţiilor financiare licenţiate. **Banca Naţională a Moldovei** prezintă Serviciului Fiscal de Stat, în termen de 3 zile lucrătoare de la data eliberării licenţei, a modificării sau retragerii acesteia, informaţia iniţială şi, ulterior, informaţia actualizată referitor la instituţiile financiare şi filialele acestora, participante la sistemul automatizat de plăţi interbancare.

Obligaţiile în cazul deschiderii, modificării sau închiderii conturilor bancare.

Scanned with OKEN Scanner

Instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) deschide conturi bancare persoanelor indicate la art.162 alin.(1) lit.a) şi c), iar Banca Naţională deschide conturi bancare în conformitate cu Legea cu privire la Banca Naţională a Moldovei numai dacă acestea prezintă certificatul de atribuire a codului fiscal sau documentul recunoscut ca atare. Despre deschiderea conturilor bancare (cu excepţia conturilor de credit şi împrumut, de depozite la termen şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor trezoreriale de venituri), instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) este obligată să informeze în aceeaşi zi organul fiscal prin sistemul informaţional automatizat de creare şi circulaţie a documentelor electronice între Serviciul Fiscal de Stat şi instituţiile financiare.

Operaţiunile pe un cont bancar deschis (cu excepţia conturilor de credit şi împrumut, de depozite la termen şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social***), precum şi a conturilor trezoreriale de venituri***) pot demara numai după recepţionarea de către instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) a documentului electronic, emis şi remis de către organul fiscal, care confirmă luarea la evidenţă fiscală a contului.

Contul bancar este luat la evidenţă de către organul fiscal în baza documentului electronic, emis şi remis de către instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia), care confirmă deschiderea contului. În cazul în care contribuabilul are restanţe, organul fiscal este în drept să nu elibereze documentul electronic care confirmă luarea la evidenţă fiscală. Documentul electronic care confirmă deschiderea contului şi documentul electronic care confirmă luarea la evidenţă fiscală a contului urmează a fi expediate şi recepţionate prin sistemul informaţional automatizat de creare şi circulaţie a documentelor electronice între Serviciul Fiscal de Stat, instituţiile financiare şi Banca Naţională a Moldovei.

Instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) are dreptul să deschidă conturi bancare persoanei fizice rezidente (cetăţean străin sau apatrid) **sau cetăţeanului Republicii Moldova numai dacă aceştia prezintă buletin de identitate sau un alt document**, prevăzut la art.163 alin.(4), care serveşte la stabilirea codului fiscal şi să utilizeze acest cod la ţinerea evidenţei şi în relaţiile cu clientul sau cu alte persoane, în modul stabilit de legislaţie. Persoanele fizice nerezidente (cetăţeni străini şi apatrizi), persoanele juridice nerezidente care nu dispun de obiecte impozabile pe teritoriul Republicii Moldova şi nu au obligaţii fiscale sunt în drept să deschidă conturi bancare în instituţiile financiare (sucursalele sau filialele acestora) ale Republicii Moldova potrivit reglementărilor Băncii Naţionale a Moldovei.

Instituţiile financiare vor informa în aceeaşi zi Serviciul Fiscal de Stat prin sistemul informaţional automatizat de creare şi circulaţie a documentelor electronice între Serviciul Fiscal

Scanned with OKEN Scanner

de Stat şi instituţiile financiare despre modificarea sau închiderea contului bancar (cu excepţia conturilor de credit şi împrumut, de depozite la termen şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor trezoreriale de venituri).

În cazul deschiderii contului bancar în străinătate, în termen de 15 zile de la data deschiderii acestuia, persoanele indicate la art.162 alin.(1) lit.a) comunică organului fiscal faptul şi datele corespunzătoare. Drept confirmare a înregistrării contului, organul fiscal eliberează contribuabilului, în termen de 3 zile, un certificat de confirmare.

3.3. Reguli generale privind anularea codului fiscal

Codul fiscal se anulează în cazul:

a) atribuirii lui cu încălcarea legislaţiei fiscale;

b) lichidării sau reorganizării persoanei juridice, întreprinderii cu statut de persoană fizică, notarului, biroului individual sau asociat de avocaţi rezidente;

c) decesului persoanei fizice, declarării morţii ei, declarării, în modul stabilit, dispărute fără veste sau emigrării ei;

d) dispariţiei obiectului impozabil şi obligaţiei fiscale pentru persoanele fizice (cetăţeni străini şi apatrizi), persoanele juridice sau organizaţiile cu statut de persoană fizică nerezidente;

e) la reorganizarea persoanelor juridice:

- prin contopire, codurile fiscale ale persoanelor ce se contopesc se anulează, iar persoanei astfel constituite i se atribuie un alt cod fiscal;
- prin absorbţie, codul fiscal al persoanei absorbite se anulează;
- prin divizare, codul fiscal al persoanei divizate se anulează, iar persoanelor astfel constituite li se atribuie alte coduri fiscale;
- prin separare, codul fiscal al persoanei reorganizate rămâne acelaşi, iar persoanelor astfel constituite li se atribuie alte coduri fiscale;
- prin transformare în persoană cu o altă formă juridică de organizare, codul fiscal al persoanei reorganizate trece la persoana astfel constituită.

Codul fiscal se anulează în baza:

a) cererii persoanelor indicate la art.162 alin.(1) lit.a) şi/sau informaţiei prezentate în conformitate cu art.166 alin.(2), sau actului legislativ ori actului emis în baza lui, sau certificatului de confirmare a lichidării sau reorganizării persoanei, eliberat de

Scanned with OKEN Scanner

autoritatea publică competentă. La cerere se anexează certificatul de atribuire a codului fiscal;

b) hotărârii instanţei judecătoreşti – în cazul lichidării persoanei juridice şi a întreprinderii cu statut de persoană fizică sau în cazul declarării morţii sau declarării persoanei fizice dispărute fără veste;

c) deciziei conducerii organului fiscal – în cazul atribuirii de cod fiscal cu încălcarea legislaţiei fiscale;

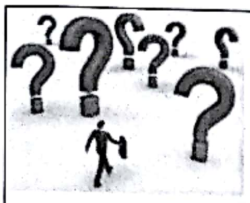
d) informaţiei organelor de stare civilă – în cazul decesului persoanei fizice;

f) informaţiei autorităţii publice abilitate să permită ieşirea din Republica Moldova pentru domiciliere în altă ţară – în cazul ieşirii persoanei fizice;

g) documentelor care atestă că persoanele fizice (cetăţeni străini şi apatrizi), persoanele juridice sau organizaţiile cu statut de persoană fizică nerezidente nu au obiecte impozabile şi nici obligaţii fiscale.

Codul fiscal se anulează prin radierea lui din Registrul fiscal de stat şi prin consemnarea acestui fapt în dosarul contribuabilului. Codul fiscal anulat se păstrează în Registrul fiscal de stat timp de 10 ani din momentul anulării. Codul fiscal anulat nu se atribuie unei alte persoane. Evidenţa contribuabililor este ţinută de către organul fiscal teritorial, în raza căruia agenţii economici îşi înregistrează adresa juridică. Persoanelor al căror număr de identificare de stat reprezintă codul fiscal, organul fiscal le deschide dosare în care se păstrează informaţiile acumulate şi transmise de entitatea abilitată cu dreptul de înregistrare de stat. În cazul în care contribuabilul işi schimbă sediul (domiciliul) din raza de activitate a inspectoratului fiscal de stat teritorial unde se află la evidenţă, el va depune o cerere pentru transmiterea dosarului organului fiscal la noul sediu (domiciliu). În termen de 10 zile lucrătoare de la data primirii cererii, inspectoratul fiscal de stat teritorial va transmite dosarul organului fiscal în a cărui rază de activitate se află noul sediu (domiciliu) pentru a lua contribuabilul la evidenţă fără a-i atribui un nou cod fiscal. Contribuabilul, în termen de 30 de zile de la data adoptării deciziei despre schimbarea sediului şi/sau constituirea subdiviziunii, informează organul fiscal despre schimbarea sediului său şi/sau prezintă informaţiile iniţiale, iar ulterior şi modificările cu privire la sediul subdiviziunii sale.

Scanned with OKEN Scanner



Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe portalul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Definiţi conceptul de cont al contribuabilului (contul curent/personal al contribuabilului)?
2. Ce înseamnă document fiscal intern al Serviciului Fiscal de Stat?
3. Care este procedura de luare la evidenţă fiscală a persoanei fizice ce practică activitate profesională în sectorul justiţiei?
4. Care contribuabili pot fi radiaţi din oficiu?
5. Care sunt organele abilitate cu dreptul de înregistrare de stat a persoanelor juridice şi a formelor organizatorice cu statut de persoană fizică?
6. Este obligat contribuabilul de a informa Serviciul Fiscal de Stat despre modificarea sediului?
7. În scopul administrării fiscale, care cod fiscal utilizează subdiviziunea persoanei juridice în activitatea sa?
8. Este obligată Compania să înregistreze în calitate de subdiviziune terenurile agricole achiziţionate şi/sau luate în arendă, care sunt amplasate în aceeaşi comună în care îşi are sediul de bază?
9. În cazul în care unul din terenurile agricole achiziţionate şi/sau luate în arendă este înregistrat în calitate de subdiviziune, este posibil de modificat caracteristicile terenului prin extinderea subdiviziunii asupra terenului agricol adiacent subdiviziunii, care este amplasat la o distanţă mai mare de subdiviziune, dar în cadrul aceleiaşi comune?
10. În ce cazuri subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat este în drept să refuze luarea la evidenţă fiscală a conturilor bancare?
11. Pentru care categorii de contribuabili Serviciul Fiscal de Stat, eliberează Certificat de atribuire a codului fiscal?
12. Este obligat contribuabilul să înregistreze subdiviziunea la SFS în cazul participării la diferite expoziţii sezoniere/ târguri?
13. Persoana juridică, care a modificat administratorul la organul înregistrării de stat este obligată să informeze Serviciul Fiscal de Stat despre acest fapt?
14. Ce acte urmează a fi prezentate pentru înregistrarea nerezidenţilor care deţin bunuri imobile pe teritoriul Republicii Moldova?
15. Care conturi bancare deschise de contribuabili în instituţiile financiare nu se i-au la evidenţă fiscală?
16. Care este modul de înregistrare a reprezentanţei persoanelor juridice?
17. Se consideră oare subdiviziune încăperea cu destinaţie depozit angro deţinută în baza contractului de locaţiune?
18. Este obligat executorul judecătoresc care activează în cadrul biroului asociat al executorilor judecătoreşti să fie luat la evidenţă fiscală ca persoană ce practică activitate profesională în sectorul justiţiei?
19. Este obligat contribuabilul să informeze Serviciul Fiscal de Stat despre deschiderea contului bancar?

Scanned with OKEN Scanner

20. Persoana care oferă servicii contabile la întreprindere şi este responsabilă de ţinerea contabilităţii este ea obligată sa se înregistreze la SFS în calitate de contabil şef a întreprinderii respective?
21. Urmare a amendamentelor operate la art.167 Cod fiscal, prin Legea cu privire la modificarea şi completarea unor acte legislative nr.288 din 15.12.2017 şi Legea pentru modificarea şi completarea unor acte legislative nr.295 din 21.12.2017, sunt obligate instituţiile financiare să informeze Serviciul Fiscal de Stat despre deschiderea conturilor bancare ale persoanelor fizice?

3.4. Înregistrarea în calitate de contribuabil al TVA

Înregistrarea în calitate de contribuabil al TVA este reglementată prin art. 112 Cod Fiscal. Subiecţii care desfăşoară activitate de întreprinzător pot să se înregistreze în mod benevol în calitate de contribuabil al TVA. Subiectul se consideră înregistrat din prima zi a lunii următoare celei în care a fost depusă la Serviciul Fiscal de Stat cererea de înregistrare. La înregistrarea subiectului impozabil, Serviciul Fiscal de Stat este obligat să-i elibereze certificatul de înregistrare, aprobat în modul stabilit, cu indicarea:

a) denumirii (numelui) şi adresei juridice ale subiectului impozabil;

b) datei înregistrării;

c) codului fiscal al subiectului impozabil.

În unele situaţii, subiecţii sunt obligaţi să se înregistreze, dacă:

1. A efectuat livrări de mărfuri, servicii în sumă ce depăşeşte 1,2 mil. lei pe durata unei perioade de 12 luni consecutive, cu excepţia livrărilor scutite de TVA fără drept de deducere şi a celor care nu constituie obiect impozabil în conformitate cu art.95 alin.(2) CF. Subiectul este obligat să înştiinţeze oficial Serviciul Fiscal de Stat, completând formularul respectiv, şi să se înregistreze nu mai târziu de ultima zi a lunii în care a avut loc depăşirea. Subiectul se consideră înregistrat din prima zi a lunii următoare celei în care a avut loc depăşirea.
2. Dacă desfăşoară activitate de întreprinzător şi beneficiază de import de servicii, cu excepţia celor scutite de TVA fără drept de deducere, a căror valoare, fiind adăugată la valoarea livrărilor de mărfuri, servicii, efectuate pe parcursul oricăror 12 luni consecutive, cu excepţia livrărilor scutite de TVA fără drept de deducere şi a celor care nu constituie obiect impozabil în conformitate cu art.95 alin.(2) al CF, depăşeşte 1,2 milioane de lei.

Anularea înregistrării ca contribuabil al TVA se efectuează în modul stabilit de Serviciul Fiscal de Stat în conformitate cu art. 113 Cod Fiscal. Data anulării înregistrării ca contribuabil al

Scanned with OKEN Scanner

TVA se consideră data întocmirii actului de control în a cărui bază este emisă decizia conducerii Serviciului Fiscal de Stat privind anularea înregistrării. Astfel, subiectul impozabil este obligat să informeze despre aceasta Serviciul Fiscal de Stat, în cazul suspendării livrărilor supuse TVA Concomitent, Serviciul Fiscal de Stat este în drept să anuleze de sine stătător înregistrarea contribuabilului TVA dacă:

- subiectul impunerii nu a prezentat declaraţie privind TVA pentru fiecare perioadă fiscală;
- informaţia prezentată despre sediul subiectului şi sediul subdiviziunilor acestuia este neveridică;
- subiectul impunerii aflat în proces de lichidare nu a depus cererea privind anularea înregistrării ca contribuabil al T.V.A în legătură cu lichidarea până la începerea controlului fiscal. În cazul lichidării, anularea înregistrării ca contribuabil al TVA se efectuează în baza cererii depuse de contribuabil până la data începerii controlului fiscal în legătură cu lichidarea agentului economic. Dacă contribuabilul nu depune cererea respectivă până la data începerii controlului fiscal în legătură cu lichidarea agentului economic, anularea înregistrării ca contribuabil al TVA se efectuează la iniţiativa SFS.

În momentul anulării înregistrării contribuabilului TVA, el se consideră ca subiect care a efectuat o livrare impozabilă a stocurilor sale de mărfuri şi a mijloacelor fixe pentru care, la momentul procurării lor, TVA a fost dedusă şi trebuie să achite datoria la TVA pentru această livrare. Valoarea impozabilă a livrării respective se consideră valoarea ei de piaţă, iar pentru activele supuse amortizării – valoarea cea mai mare dintre valoarea contabilă şi valoarea de piaţă.

3.5. Înregistrarea ca antrepozitar autorizat

Potrivit prevederilor Codului Fiscal (rt. 126) contribuabilii care preconizează să se ocupe sau care se ocupă cu prelucrarea şi/sau fabricarea mărfurilor supuse accizelor sunt obligate să primească certificatul de acciz până la momemntul începerii desfăşurarea activităţii date. În acest scop, contribuabilul depune o cerere în adresa Serviciului Fiscal de Stat de solicitare a certificatului de acciz, care include în mod obligatoriu următoarele elemente:

a. denumirea, numele şi prenumele, adresa juridică (adresele juridice) şi codul fiscal (codurile fiscale);
b. proprietarul clădirii, încăperii, teritoriului, terenului;
c. denumirea, numele şi prenumele, adresa juridică (adresele juridice) şi codul fiscal (codurile fiscale) ale arendatorului sau ale locatorului, în cazul în care proprietatea este

Scanned with OKEN Scanner

folosită pentru desfăşurarea activităţii de întreprinzător, în baza contractului de arendă sau de închiriere;

d. formele şi metodele concrete de control, a căror aplicare asigură integritatea mărfurilor supuse accizelor, inclusiv la expedierea lor dintr-un antrepozit fiscal în altul ale unuia şi aceluiaşi agent economic, dacă aceste antrepozite se află pe teritorii diferite.

La cerere contribuabilul anexează schema (planul) amplasării blocului administrativ, a secţiei de producţie, a depozitului, a altor încăperi aflate în gestiunea contribuabilului, în limitele stabilite pentru realizarea activităţii de întreprinzător. În cazul în care cererea conţine informaţii verificabile, Serviciul Fiscal de Stat eliberează certificatul de acciz şi anexa la acesta care include schema (planul) anexat la cerere. Din momentul înregistrării, contribuabilul devine antrepozitar autorizat.

Dacă funcţionarul fiscal consideră că activitatea întreprinzărâtorului sau antrepozitul fiscal nu pot fi controlate ori formele şi metodele de control nu asigură integritatea mărfurilor supuse accizelor, Serviciul Fiscal de Stat poate refuza eliberarea certificatului de acciz. La necessitate, antrepozitarul autorizat poate socilita efectuarea unor schimbări în certifictul de acciz sau în anexa la el, depunând o cerere la adresa Serviciului Fiscal de Stat.

Anularea şi suspendarea înregistrării subiecţilor impunerii se face în cazurile stipulate în art. 126^1 Cod Fiscal. Astfel, antrepozitarii autorizaţi sunt obligaţi să informeze Serviciul Fiscal de Stat despre încheierea activităţii de prelucrare şi/sau de fabricare a mărfurilor supuse accizelor (cu excepţia cazurilor dispunerii de mărfuri supuse accizelor aflate în stoc). În cazul în care antrepozitarul autorizat nu a prezentat în termenul stabilit declaraţia privind accizele pentru perioadele fiscale a două luni consecutive, Serviciul Fiscal de Stat este în drept să iniţieze din oficiu procedura de anulare a înregistrării antrepozitarului autorizat (cu excepţia cazurilor dispunerii de mărfuri supuse accizelor aflate în stoc). Pentru anularea înregistrării ca antrepozitar autorizat se efectuează un control fiscal la faţa locului în baza căruia conducerea Serviciului Fiscal de Stat emite o decizie privind anularea înregistrării. În cazul suspendării activităţii antrepozitarului autorizat în conformitate cu legislaţia în vigoare, înregistrarea în calitate de antrepozitar autorizat nu se anulează. În cazul expedierii (transportării) mărfurilor supuse accizelor din antrepozitul fiscal în perioada de suspendare a activităţii, obligaţiile şi drepturile antrepozitarului autorizat se restabilesc din momentul scoaterii mărfurilor supuse accizelor din antrepozitul fiscal. În momentul anulării înregistrării în calitate de antrepozitar autorizat în conformitate cu alin.(2) art. 126^1, agentul economic se consideră ca subiect care a efectuat scoaterea din antrepozitul autorizat a stocurilor sale de mărfuri şi trebuie să achite accizele pentru această scoatere.

Scanned with OKEN Scanner

Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe portalul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Cine este obligat să se înregistreze în calitate de subiect al impunerii cu accize?
2. Au obligaţia agenţii economici să primească certificatul de acciz, dacă aceştia preconizează să se ocupe sau care se ocupă cu prelucrarea şi/sau fabricarea mărfurilor pasibile impunerii cu accize?
3. Se rasfrânge obligaţia de înregistrare ca subiect al impunerii asupra subiectilor antreprenoriatului ce efectueaz doar operatiuni de import al marfurilor accizate cu comercializarea lor ulterioară?
4. În ce termen Serviciul Fiscal de Stat este obligat sa elibereze certificatul de accize, în cazul când solicitantul a prezentat toate documentele necesare?
5. Ce urmeaza sa indice în cererea de înregistrare agentul economic ce solicita înregistrarea ca subiect al impunerii cu accize?
6. În ce cazuri Serviciul Fiscal de Stat poate refuza agentului economic solicitant înregistrarea în calitate de platitor al accizelor?
7. Cine se consideră responsabil de achitarea accizelor în cazul când diferiţi agenţi economici folosesc unul şi acelaşi antrepozit autorizat?
8. Ce acţiuni urmează să întreprindă subiectul impunerii cu accize în cazul necesităţii efectuării unor modificări în certificatul de acciz?
9. Este obligat subiectul impunerii cu accize importator de mărfuri, atribuite la poziţiile tarifare 240210000, 240220, 240290000, 2403, să se înregistreze ca plătitor de accize cu obţinerea certificatului de accize de la organul fiscal?
10. Care sunt opţiunile disponibile, de depunere a cererii de solicitare a certificatului de acciz, pentru agentul economic care urmează să se înregistreze în calitate de subiect al impunerii cu accize?
11. Este necesară schimbarea Certificatului de acciz în legătură cu aprobarea prin Ordinul SFS nr.25 din 23 ianuarie 2018 a formularului actualizat al Certificatului de acciz?
12. Este necesară eliberarea Certificatului de acciz subiecţilor impunerii cu accize care introduc mărfuri supuse accizelor pe teritoriul Republicii Moldova cu plasarea lor în regim vamal de antrepozit vamal?
13. Apare obligatia de achitare la buget a accizelor în cazul când subiectul impunerii efectuează mişcarea internă de marfuri supuse accizelor?
14. În cazul când mărfurile supuse accizelor se transmit de către subiectul impunerii în magazinele de firma proprii (sali de degustare), există obligaţia de calculare a accizelor sau la momentul transmiterii lor?
15. Când apare obligatia de achitare accizelor aferente marfurilor supuse accizelor în cazul importului lor?
16. La scoaterea din încaperea de acciz a mărfurilor destinate exportului se vor aplica accizele sau nu?
17. Dacă marfa exportată a fost achitată parţial de către nerezident, apare obligaţia de calculare si achitare a accizelor?
18. Când apare obligatia de achitare a accizelor pentru marfurile accizate procurate de la persoanele juridice si fizice rezidente aflate pe teritoriul Republicii Moldova dar care nu întretin relatii fiscale cu sistemul ei bugetar?
19. Apar obligaţii privind accizul la introducerea mărfurilor supuse accizelor pe teritoriul zonei economice libere pentru prezentare şi livrare parţială la expoziţie?
20. Apare obligaţia de achitare a accizelor la subiectul impunerii aferente materiei prime

Scanned with OKEN Scanner

accizate proprii, distilatele obţinute pe bază de vin, utilizate la fabricarea mărfurilor nesupuse accizelor?

21. Poate oare agentul economic la iniţiativa proprie să-şi anuleze înregistrarea în calitate de plătitor la acciz?
22. În ce cazuri anularea înregistrării contribuabilului de acciz se efectuează la iniţiativa organului fiscal?
23. Care dată se califică data anulării înregistrării ca subiect al impunerii cu accize?
24. Poate oare agentul economic, la iniţiativa proprie, să-şi anuleze înregistrarea ca subiect al impunerii cu accize, în cazul dispunerii de mărfuri supuse accizelor aflate în stoc?

3.6. Utilizarea maşinilor de casă şi control cu memorie fiscală

Utilizarea maşinilor de casă şi control cu memorie fiscală este reglementată de un şir de acte normative [2, 3, 7, 9, 10 ş.a.]. Potrivit art. 8 alin. (2) lit. c) Cod fiscal nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997, contribuabilul este obligat să ţină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul dispozitivelor şi sistemelor pentru înregistrarea operaţiunilor cu numerar, respectând reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără aplicarea maşinilor de casă şi de control.

Prin ***dispozitive şi sisteme pentru înregistrarea operaţiunilor cu numerar*** se înţelege:

- ***maşină de casă şi de control cu memorie fiscală (MCC)*** - aparat pentru înregistrarea operaţiunilor de casă, inclusiv pentru păstrarea şi imprimarea informaţiei gestionare şi financiare la efectuarea decontărilor băneşti în numerar, a cărui construcţie înglobează un modul fiscal ce controlează memoria fiscală şi dispozitive de imprimare şi afişare, asigurând protecţia algoritmilor de lucru şi a datelor împotriva modificărilor neautorizate;
- ***sistemul informatic "Gateway Fiscal"*** – platformă hardware şi software, a cărei construcţie înglobează un nod intermediar de transmitere în timp real a informaţiei gestionare şi financiare la executarea operaţiunii de plată de la terminalele de plată în numerar (*terminal cash-in*), prin canale digitale securizate, în sistemul informaţional al Serviciului Fiscal de Stat, asigurând protecţia algoritmilor de lucru şi a datelor împotriva modificărilor neautorizate.

Scanned with OKEN Scanner

În unele situații, utilizarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală scutește de obligativitatea eliberării facturii fiscale (cu excepția cazurilor, dacă aceasta este solicitată de cumpărător). Asemenea situații sunt stipulate prin art. 117 Cod Fiscal și se aplică pentru vânzarea cu amănuntul și prestările de servicii în locurile special amenajate și în cadrul comerțului electronic, cu plata în numerar și/sau prin intermediul instrumentelor de plată fără numerar, eliberarea facturii fiscale nu este obligatorie (cu excepția cazurilor când este solicitată de cumpărător), dacă sunt respectate următoarele condiții:

a) subiectul impozabil ține evidența sumei primite și achitate în numerar și/sau prin intermediul instrumentelor de plată fără numerar la fiecare punct comercial și de prestări servicii cu utilizarea mașinilor de casă și de control, prin intermediul serviciilor instituțiilor financiare, ale Întreprinderii de Stat „Poșta Moldovei", prin intermediul altor prestatori de servicii de plată. Înregistrarea prin mașina de casă și de control se efectuează în momentul primirii sumei în numerar și/sau achitării sumei cu instrument de plată fără numerar. La sfârșitul fiecărei zile de lucru, în registrul mașinii de casă și de control se înscriu datele raportului de închidere zilnică a mașinii de casă și de control;
b) la sfârșitul fiecărei zile de lucru, în documentația de evidență este înscrisă suma totală a TVA pe livrările efectuate, iar în documentul de evidență a valorilor materiale procurate se introduc datele din facturile fiscale care au fost achitate în numerar și/sau prin intermediul instrumentelor de plată fără numerar.

În **Legea privind reglementarea valutară nr. 62 din 21 martie 2008 (art.42)**, una din condițiile de activitate a unităților de schimb valutar este ca acestea să dispună în mod obligatoriu de mașină de casă și control (pentru fiecare ghișeu). Operațiunile de schimb valutar în numerar cu persoane fizice se efectuează de către unitatea de schimb valutar cu aplicarea mașinii de casă și control, în conformitate cu cerințele legislației în domeniul aplicării mașinilor de casă și control.

Potrivit art. 9 al **Legii privind protecția consumatorului nr. 105-XV din 13 martie 2003,** vânzătorul este obligat să înmâneze bon de casă sau un alt document, care confirmă faptul cumpărării produsului.

Utilizarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală este reglementată prin Hotărârea Guvernului nr. 474 din 28 aprilie 1998 „*Cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală pentru efectuarea decontărilor în numerar*" (republicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 15 aprilie 2008, ediție specială). Prin această Hotărâre, au fost aprobate trei regulamente și Lista genurilor de activitate pentru care nu este obligatorie utilizarea MCC:

Scanned with OKEN Scanner

- Regulamentul cu privire la Registrul unic al maşinilor de casă şi control;
- Regulamentul cu privire la Comisia interdepartamentală pentru maşinile de casă şi control;
- Componenţa nominală a Comisiei interdepartamentale pentru maşinile de casă şi control;
- Regulamentului cu privire la aplicarea maşinilor de casă şi control pentru efectuarea decontărilor în numerar;
- Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea decontărilor băneşti în numerar fără aplicarea maşinilor de casă şi de control anexată la Regulament.

Astfel, prin Registrul unic al maşinilor de casă şi control se înţelege un registru-listă în care se include totalitatea informaţiei privind modelele concrete de MCC, aprobate pentru plasare pe piaţa Republicii Moldova. Acesta este ţinut de Serviciul Fiscal de Stat. În Registrul unic se includ modelele MCC ce corespund cerinţelor tehnice faţă de MCC (generale şi speciale pentru diverse sfere de utilizare), aprobate de Comisia interdepartamentală pentru maşinile de casă şi control.

Registrul unic al maşinilor de casă şi control se ţine în următoarele scopuri:

- utilizarea pe teritoriul Republicii Moldova a MCC de modele ce corespund cerinţelor tehnice aprobate, standardelor naţionale şi internaţionale;
- retragerea la timp din exploatare a MCC care nu corespund cerinţelor documentelor normative şi/sau nu asigură evidenţa efectivă a mijloacelor băneşti în numerar în sfera de activitate în care se folosesc.

În procesul de administrare a MCC intervin furnizorii de MCC şi centrele de asistenţă tehnică pentru MCC. Furnizor (distribuitor exclusiv) de MCC este solicitantul care, în modul stabilit, a obţinut aprobarea unui model concret de MCC. Un centru de asistenţă tehnică pentru MCC (CAT) este persoană juridică sau întreprinderea individuală (întreprinzător individual) care a obţinut, în modul stabilit, dreptul de a practica activităţi de instalare, reparaţie şi deservire tehnică a MCC.

Evidenţa şi sigilarea MCC se face la Serviciul Fiscal de Stat. În temeiul art. 133 CF, Serviciul Fiscal de Stat:

- sigilează maşinile de casă şi de control ale contribuabililor;
- ţine evidenţa lor;
- efectuează controale privind utilizarea maşinilor de casă şi de control şi a terminalelor POS la decontările în numerar şi privind asigurarea păstrării benzilor de control emise de acestea.

Scanned with OKEN Scanner

Aplicarea MCC este obligatorie la efectuarea decontărilor băneşti în numerar pentru operaţiunile economice cu plătitorii, contribuabilii sunt obligaţi să utilizeze MCC, eliberând plătitorilor bonurile de casă emise de acestea. Această obligativitate se extinde asupra tuturor unităţilor structurale (oficiu, magazin, secţie, depozit, unitate comercială, automat pentru vânzări (denumit conform uzanţelor internaţionale vending machine), terminal cash-in, unitate de prestări servicii, inclusiv unitate de transport-taxi etc.) în care se efectuează sau care efectuează operaţiuni economice cu încasări în numerar.

Maşinile de casă şi control se instalează în fiecare din locurile special destinate (loc de lucru al casierului, operatorului-casier, vânzătorului, prestatorului etc.), amenajate pentru primirea şi păstrarea temporară a mijloacelor băneşti, conform normelor în vigoare. Restituirea numerarului eliberat spre decontare (cu excepţia numerarului eliberat unităţilor de schimb valutar), dar neutilizat în casa (casieria) întreprinderii (contribuabilului), nu se înregistrează în MCC. Dacă în cadrul decontărilor băneşti în numerar contribuabilul acceptă, în modul stabilit, cardurile de plată în calitate de instrument de plată fără numerar sau alt mod de plată, decontările respective se efectuează de asemenea prin intermediul MCC. Se permite efectuarea decontărilor băneşti în numerar fără aplicarea MCC la desfăşurarea activităţilor stipulate în anexa la Regulament.

Sigilarea MCC este procedura de aplicare a sigiliului furnizorului şi/sau a sigiliului fiscal pe anumite elemente ale MCC, inclusiv pe carcasă (având rol de protecţie contra acţiunilor exterioare nesancţionate):

Sigiliul furnizorului – sigiliu de protecţie sub formă de etichetă adezivă cu elemente de identificare (inclusiv denumirea furnizorului sau cuvântul "FURNIZOR") şi protecţie contra falsificării, care se distruge (deformează) ireversibil la încercarea de înlăturare, confecţionate centralizat la comanda organului abilitat, folosite de furnizor la sigilarea anumitor elemente (inclusiv carcasa) ale MCC;

Sigiliul fiscal - sigiliu de protecţie sub formă de etichetă adezivă cu elemente de identificare (inclusiv emblema Serviciului Fiscal de Stat şi / sau sigla SFS) şi protecţie contra falsificării, care se distruge (deformează) ireversibil la încercarea de înlăturare, confecţionate centralizat la comanda organului abilitat, folosite de organul fiscal la sigilarea anumitor elemente (de regulă carcasa) ale MCC.

Pentru evidenţa sigiliilor de protecţie aplicate MCC, se ţin următoarele documente:

- Registrul de evidenţă a maşinilor de casă şi control (REMCC);
- Condica de înregistrare a permisiunilor pentru expedierea MCC la Centrul de asistenţă tehnică;

Scanned with OKEN Scanner

- Registrul de evidenţă a serviciilor de asistenţă tehnică pentru MCC (RESAT);
- SIA „Evidenţa trasabilităţii sigiliilor de protecţie aplicate maşinilor de casă şi control cu memorie fiscală".

Înregistrarea MCC se efectuează concomitent în:

- Registrul de evidenţă a maşinilor de casă şi control (REMCC).
- SIA „Evidenţa operaţiunilor de schimb valutar în numerar".

Pentru înregistrarea (reînregistrarea) MCC, contribuabilii depun la Serviciul Fiscal de Stat următoarele documente:

- cerere;
- copia de pe licenţă (pentru desfăşurarea genurilor de activitate supuse reglementării prin licenţiere);
- copia de pe autorizaţia de funcţionare a unităţilor comerciale şi de prestare a serviciilor sociale sau de pe alt document ce atestă legalitatea activităţii, eliberat de autoritatea publică locală, după caz;
- copia de pe documentul ce atestă procurarca MCC;
- contractul privind asistenţa tehnică pentru MCC (în original);
- cartea tehnică (paşaportul) MCC;
- Registrul de evidenţă a serviciilor de asistenţă tehnică pentru MCC;
- Registrul maşinii de casă şi control;
- Instrucţiunile de folosire, instalare, exploatare, întreţinere a MCC.

Pentru radierea din evidenţă a MCC, setul de documente necesar este următorul:

- cerere;
- cartela de înregistrare a maşinii de casă şi control;
- cartea tehnică (paşaportul) mcc;
- registrul de evidenţă a serviciilor de asistenţă tehnică pentru mcc;
- registrul maşinii de casă şi control.

Pe subiectul corectitudinii utilizării MCC, Serviciul Fiscal de Stat este în drept să efectueze controale fiscale inopinate. În cadrul controlului fiscal (verificare faptică, tematică, operativă – utilizarea maşinilor de casă şi control), se verifică următoarele aspecte:

- cartela de înregistrare a maşinii de casă şi control (MCC);
- cartea tehnică (paşaportul) MCC;
- registrul de evidenţă a serviciilor de asistenţă tehnică pentru mcc (resat);

Scanned with OKEN Scanner

- corespunderea sigiliilor aplicate cu cele indicate în resat şi integritatea acestora;
- asigurarea păstrării benzilor de control (nu mai puţin de 5 ani din momentul emiterii acestora);
- corectitudinea îndeplinirii registrului MCC 3-I (şi alte tipuri);
- rapoartele de închidere zilnică din registrul MCC 3-III, pentru perioadele de gestiune verificate;
- rapoartele de închidere zilnică, emise din memoria fiscală a MCC, pentru fiecare din perioada de gestiune verificată;
- benzile de control din perioadele de gestiune verificate.

Utilizarea necorespunzătoare sau neutilizarea MCC sunt sancţionate conform prevederilor Codului Fiscal (art. 254, 254^1), Codului contravenţional nr. 218-XVI din 24 octombrie 2008 (art. 277; 293^1 ş.a.)

Astfel, pentru neutilizarea maşinilor de casă şi control/terminalelor de plată în numerar, Codul Fiscal (art. 254) prevede următoarele sancţiuni:

- efectuarea încasărilor băneşti în numerar în lipsa maşinii de casă şi de control, în cazul în care actele normative în vigoare prevăd folosirea ei, se sancţionează cu amendă de 7.000 de lei.
- efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără utilizarea maşinii de casă şi control existente se sancţionează cu amendă de 5.000 de lei.
- neasigurarea emiterii la maşina de casă şi de control a bonului de casă de valoarea sumei real încasate/primite se sancţionează cu amendă de 5.000 de lei.
- neasigurarea bilanţului numerarului în maşina de casă şi control care constă în formarea excedentului de numerar nejustificat documentar se sancţionează cu amendă de 5000 de lei. Sancţiunea nu se aplică dacă suma excedentului nu depăşeşte 20 de lei.
- utilizarea maşinii de casă şi control defectate care constă în neactivarea memoriei fiscale sau imposibilitatea de identificare a softului instalat se sancţionează cu amendă de 7000 de lei.
- utilizarea maşinii de casă şi control care nu este sigilată de Serviciul Fiscal de Stat în modul stabilit se sancţionează cu amendă de 7000 de lei.
- utilizarea maşinii de casă şi control care nu este înregistrată la Serviciul Fiscal de Stat în modul stabilit se sancţionează cu amendă de 7000 de lei.
- utilizarea terminalului de plată în numerar care nu este înregistrat la Serviciul Fiscal de Stat în modul stabilit se sancţionează cu amendă de 7000 de lei.

Scanned with OKEN Scanner

- utilizarea terminalului de plată în numerar fără a emite documentul/ bonul fiscal se sancţionează cu amendă de 5000 de lei.

Articolul 254[1] Cod Fiscal prevede sancţiuni pentru nerespectarea reglementărilor din domeniul transporturilor auto de călători şi neeliberarea biletelor de călătorie. Sancţiunile pentru nerespectarea regimului de utilizare a MCC prevăzute de Codul Contravenţional nr. 218-XVI din 24 octombrie 2008 sunt stipulate în câteva articole.

Sancţiunile pentru nerespectarea regimului de utilizare a MCC prevăzute de art. 277 Încălcarea legislaţiei în domeniul pieţei produselor petroliere

(2)	Comercializarea cu amănuntul a produselor petroliere principale şi/sau a gazelor lichefiate fără dispozitive de alimentare utilate cu aparate de casă şi de control cu memorie fiscală conectate la distribuitor (sistem de măsurare şi înregistrare a produselor petroliere principale şi/sau a gazelor lichefiate) ori utilizarea, în procesul de comercializare, a unor astfel de dispozitive defecte, fără verificare metrologică sau nesigilate în modul stabilit	Amendă de la 240 la 300 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.
(3)	Lipsa la staţia certificată de alimentare cu produse petroliere principale şi gaze lichefiate a documentelor de forma stabilită în actele normative în vigoare (registrul de evidenţă a produselor petroliere recepţionate, raportul de schimb, raportul privind datele înregistrate în aparatul de casă şi de control), ţinerea lor nesistematică sau înscrierea în ele a unor date neveridice	Amendă de la 90 la 120 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere şi cu amendă de la 240 la 300 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice
(5)	Livrarea produselor petroliere fără a se trece indicaţiile de pe contorul coloanei de distribuţie a produselor petroliere la gradaţia zero	Amendă de la 18 la 30 de unităţi convenţionale.
(6)	Intervenţia sau modificarea nesancţionată a dispozitivelor de alimentare cu produse petroliere principale şi/sau cu gaze lichefiate utilate cu aparate de casă şi de control cu memorie fiscală conectate la distribuitor (sistem de măsurare şi înregistrare a produselor petroliere principale şi/sau a gazelor lichefiate)	Amendă de la 60 la 90 de unităţi convenţionale aplicată persoanei fizice, cu amendă de la 90 la 300 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.
(8)	Recepţionarea plăţilor pentru produsele petroliere principale şi gazele lichefiate comercializate cu amănuntul în alt loc decât la ghişeul de plată al staţiei certificate de alimentare cu produse petroliere principale şi gaze lichefiate	Amendă de la 18 la 30 de unităţi convenţionale aplicată persoanei fizice, cu amendă de la 60 la 90 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere şi cu amendă de la 240 la 300 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice.

• • •

Scanned with OKEN Scanner

Sancţiunile pentru nerespectarea regimului de utilizare a MCC prevăzute prin art. 293[1].
Încălcarea regulilor de exploatare a maşinilor de casă şi control

(1)	Exploatarea maşinilor de casă şi control fără memorie fiscală, defectate, nesigilate, nesigilate /neînregistrate de /la organul fiscal sau în lipsa contractului valid de asistenţă tehnică cu prestatorul autorizat	Amendă de la 18 la 30 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.
(2)	Deteriorarea sau distrugerea premeditată a maşinii de casă şi control ori înlocuirea premeditată a memoriei fiscale sau a programului de aplicaţie al maşinii de casă şi control	Amendă de la 45 la 90 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.
(3)	Degradarea, pierderea, nimicirea, lipsa registrului maşinii de casă şi control, legalizat în modul stabilit, pentru înregistrarea cronologică a datelor fiscale stocate în memoria fiscală ori completarea lui neregulată sau incompletă (inadecvată)	Amendă de la 18 la 30 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.
(4)	Efectuarea decontărilor cu consumatorii fără utilizarea maşinii de casă şi control sau emiterea (perfectarea) bonului de casă (bonului de plată în cazurile prevăzute de actele normative) fără toate elementele obligatorii, sau emiterea (perfectarea) bonului de casă (bonului de plată în cazurile prevăzute de actele normative) de o valoare ce nu corespunde sumei achitate real, sau nepredarea premeditată a bonului de casă (bonului de plată în cazurile prevăzute de actele normative) consumatorului, înlocuirea bonului de casă sau predarea premeditată a altui document consumatorului, precum aviz de plată în numerar, factură, bon de comandă-livrare, notă de plată, buletin de schimb valutar	Amendă de la 18 la 42 de unităţi convenţionale aplicată persoanei fizice. Amendă de la 30 la 90 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere. Amendă de la 60 la 120 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice.
(5)	Existenţa excedentului sau deficitului de mijloace băneşti în caseta (sertarul) pentru bani a maşinii de casă şi control sau în alt loc special destinat primirii şi păstrării temporare a mijloacelor băneşti din activitatea curentă, ce depăşeşte o unitate convenţională	Amendă de la 18 la 30 de unităţi convenţionale.
(6)	Neimprimarea benzilor de control sau nimicirea lor până la expirarea termenului de păstrare (arhivare)	Amendă de la 48 la 60 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.
(7)	Lipsa la vedere a anunţului prin care se atenţionează consumatorul despre dreptul de a cere bonul de casă (de forma şi conţinutul stabilit) şi obligaţia de a-l prezenta la examinarea eventualei reclamaţii	Amendă de la 30 la 45 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.

Scanned with OKEN Scanner

(8)	Degradarea, pierderea, nimicirea, lipsa cărţii tehnice (paşaportului) sau a cartelei de înregistrare, sau a registrului de evidenţă a serviciilor de asistenţă tehnică pentru maşina de casă şi control	Amendă de la 18 la 30 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.
(9)	Desfăşurarea activităţilor de instalare, reparare, deservire tehnică a maşinilor de casă şi control fără a deţine certificatul de înregistrare în calitate de centru de asistenţă tehnică pentru maşinile de casă şi de control cu memorie fiscală respectivă sau desfăşurarea activităţilor de instalare, reparare, deservire tehnică cu certificatul de înregistrare_cu termenul de valabilitate expirat, sau perfectarea incompletă (inadecvată) a registrului de evidenţă a serviciilor de asistenţă tehnică pentru maşina de casă şi control	Amendă de la 42 la 60 de unităţi convenţionale aplicată persoanei fizice. Amendă de la 45 la 90 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.
(10)	Exploatarea (inclusiv asistenţa tehnică) a maşinilor de casă şi control excluse din Registrul unic al maşinilor de casă şi control, precum şi a celor scoase de la evidenţă (înregistrare) la organul fiscal	Amendă de la 50 la 100 de unităţi convenţionale aplicată persoanei fizice. Amendă de la 100 la 200 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere. Amendă de la 200 la 300 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice.

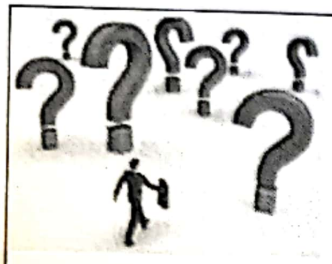
Prevederi privind obligativitatea instalării terminalelor POS conţine Legea Republicii Moldova 845/03.01.92 cu privire la antreprenoriat şi întreprinderi. Începând cu 01 iulie 2012, agenţii economici (cu excepţia asociaţiilor de economii şi împrumut şi organizaţiilor de microfinanţare) al căror volum de vânzări din comerţul cu ridicata şi/sau cu amănuntul şi/sau din prestarea de servicii a depăşit 2 milioane de lei pe parcursul anului calendaristic precedent sunt obligaţi, în termen de până la 01 iulie a anului imediat următor, să instaleze terminale POS şi să asigure posibilitatea de achitare a plăţilor prin intermediul acestora în subdiviziunile (cu excepţia reţelelor de comerţ ambulant) în care, în aceeaşi perioadă, volumul de vânzări a depăşit suma de 500.000 de lei. Prin derogare de la prevederile punctului 1, agenţii economici al căror volum de vânzări din comerţul cu ridicata şi/sau cu amănuntul şi/sau din prestarea de servicii a depăşit 2 milioane de lei pe parcursul anului calendaristic precedent nu sunt obligaţi să instaleze terminale POS până la 01 iulie a anului imediat următor, inclusiv în subdiviziunile în care, în aceeaşi perioadă, volumul de vânzări a depăşit suma de 500.000 de lei, în cazul în care:

- achitarea plăţilor a fost efectuată exclusiv fără numerar, cu excepţia celor efectuate de băncile comerciale;

Scanned with OKEN Scanner

- activităţile menţionate se desfăşoară în sate (comune), cu excepţia celor aflate în componenţa municipiilor şi oraşelor.

Pentru nerespectarea prevederilor art.7[1], contribuabilii se sancţionează cu amendă de 6.000 de lei pentru fiecare caz (rt. 10). În cazul în care agentul economic nu s-a conformat prevederilor art.7[1] în termen de 30 de zile de la data aplicării amenzii, i se va aplica o amendă în mărime de 18.000 de lei. Controlul şi aplicarea sancţiunilor se efectuează de către Serviciul Fiscal de Stat.



Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe site-ul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a soluţiona un şir de aspecte privind UTILIZAREA MAŞINILOR DE CASĂ ŞI CONTROL CU MEMORIE FISCALĂ

1. Cine are obligaţia utilizării MCC?
2. La desfăşurarea căror activităţi se permite efectuarea decontărilor băneşti, fără aplicarea MCC?
3. După scanarea codului produsului (codul de bare) s-a introdus greşit cantitatea produsului şi ca rezultat ([cantitate]×[preţ unitar]) s-a emis la maşina de casă şi de control cu memorie fiscală un bon de casă eronat. Cum poate fi corectată aşa greşeală în maşina de casă şi de control?
4. Ce acte reglementează efectuarea operaţiunilor de casă în economia naţională a Republicii Moldova?
5. Ce documente primare reglementează operaţiunile de casă şi care este răspunderea întreprinderii pentru nerespectarea disciplinei de casă?
6. Se utilizează maşinile de casă şi de control cu memorie fiscală în activitatea caselor de amanet?
7. Ce dispozitive şi sisteme pentru înregistrarea operaţiunilor cu numerar sunt definite în Codul fiscal?
8. Care sunt reglementările legate de comercializarea către populaţie a bunurilor şi serviciilor de alimentaţie publică, în perioada desfăşurării iarmaroacelor, expoziţiilor, festivalurilor şi diverselor măsuri cultural-sportive în parcuri, pe străzi şi în alte locuri publice?
9. Ce reprezintă tichetele de masă şi cum acestea se utilizează în decontările în numerar?
10. Cum se deduc cheltuielile de procurare a MCC în cazul încetării activităţii independente?
11. Când maşina de casă şi de control se consideră defectată?
12. Când maşina de casă şi de control se consideră sigilată de către Serviciul Fiscal de Stat?
13. Unde persoanele fizice care desfăşoară activitate independentă înregistrează MCC?
14. Ce înseamnă lansarea regimului fiscal de funcţionare a maşinii de casă şi de control cu memorie fiscală şi ce autoritate efectuează lansarea acestuia?
15. Urmează a fi sancţionat contribuabilul pentru efectuarea încasărilor băneşti în numerar în lipsa MCC?
16. Urmează a fi sancţionat contribuabilul pentru neutilizarea MCC?

Scanned with OKEN Scanner

17. Când maşina de casă şi de control cu memorie fiscală (MCC) se consideră în stare bună de funcţionare? Încălcarea căror cerinţe conduce la aplicarea amenzii fiscale pentru utilizarea MCC defectate?
18. Se va sancţiona întreprinderea, dacă imprimanta fiscală utilizată dispune de indicatorul consumatorului defectat?
19. Care sunt etapele de bază ale gestiunii zilnice cu utilizarea maşinilor de casă şi de control cu memorie fiscală la decontările în numerar?
20. Se eliberează bonul de casă în cazul achitării cu cardul bancar (cardul de plată)?

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 4. OBLIGAŢIILE FISCALE

4.1. Conceptul şi obiectul obligaţiei fiscale

4.2. Modalităţi de stingere a obligaţiilor fiscale

4.3. Responsabilitatea pentru stingerea obligaţiei fiscale

4.4. Termenul de prescripţie pentru determinarea obligaţiei fiscale

4.5. Modul de achitare, restituire şi evidenţă a plăților la Bugetul Public Național prin sistemul trezorerial al Ministerului Finanțelor

Obiectivele capitolului:

- *cunoșterea conceptului și determinarea obiectului obligației fiscale*
- *stabilirea modalității de stingere a obligatiei fiscale;*
- *stabilirea responsabilității pentru stingerea obligației fiscale;*
- *determinarea responsabilității pentru stingerea obligațiunii fiscale;*
- *aplicarea modului de achitare, restituire și evidență a plăților la Bugetul Public Național prin sistemul trezorerial al Ministerului Finanțelor*

4.1. Conceptul şi obiectul obligaţiei fiscale

Obligaţia fiscală ia naştere în momentul apariţiei circumstanţelor stabilite de legislaţia fiscală ce prevăd stingerea ei. Prin conceptul de *obligaţie* se are în vedere obligaţia contribuabilului de a plăti la bugetul public naţional o anumită sumă ca impozit, taxă, altă plată, precum şi majorare de întârziere (penalitate) şi/sau amendă, a cărei stingere este reglementată de legislaţia fiscală şi a cărei evidentă ţine de competenţa Serviciului Fiscal de Stat. **Contribuabil** este persoana, care conform legislaţiei, este obligată să calculeze şi/sau să achite la buget impozitele şi taxele, alte plăţi, majorările de întârziere (penalităţile) şi amenzile respective; persoana, care conform legislaţiei, este obligată să reţină sau să perceapă de la altă persoană şi să achite la bugetul public naţional obligaţiile indicate. Naşterea, modificarea şi stingerea obligaţiei fată de bugetul public national se reflectă în **contul contribuabilului** – raport structurat selectat din sistem corespunzător Codului fiscal al contribuabilului. Perioadă de raportare – o perioadă echivalentă, de regulă, cu o lună calendaristică.

Scanned with OKEN Scanner

Prin **obligaţie fiscală** se are în vedere:

a) obligaţia de a declara bunurile şi veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuţiile şi alte sume datorate diferitelor componente ale sistemului bugetar;

b) obligaţia de a calcula şi de a înregistra în evidenţele contabile şi fiscale impozitele, taxele etc.;

c) obligaţia de a plăti ori de a reţine şi plăti în termenele legale impozitele, taxele etc. datorate la buget;

d) obligaţia de a plăti dobânzi şi penalităţi de întârziere, aferente impozitelor, taxelor etc.

Obiectul obligatiei fiscale constă într-o sumă de bani, aceasta fiind in prezent unica formă în care se percep veniturile datorate bugetului. Obligaţiile fiscale se constată în forma scrisă, prin titlu de creanţă fiscală, care se individualizează la nivelul fiecarui contribuabil în raport de veniturile obtinute sau de bunurile deţinute. **Beneficiar** al obligatiei fiscale este întreaga societate, iar calitatea de creditor o are statul. Plata obligatiilor fiscale se efectueaza distinct pe fiecare impozit, taxă, contribuţie şi alte sume datorate bugetului, inclusiv dobânzi și penalități de întârziere. Condițiile de stabilire și executare a obligației fiscale sunt reglementate în mod diferit pentru fiecare categorie de venituri fiscale, datorită particularităților prezentate de aceste venituri.

Plătitorul obligaţiei fiscale este debitorul sau persoana care, în numele debitorului, are obligaţia de a plăti sau de a reţine şi a plăti impozite, taxe, contribuţii, amenzi etc. către buget. Obligaţia fiscală a contribuabilului ce urmează să fie stinsă de către un alt contribuabil care, conform legislaţiei fiscale, este obligat să reţină sau să perceapă de la primul sumele ce constituie obligaţia fiscală şi să o stingă încetează a fi obligaţia fiscală a primului şi devine obligaţia fiscală a celui de-al doilea din momentul reţinerii sau perceperii.

Obligația fiscală a contribuabilului ce urmează să fie stinsă de către un alt contribuabil care, conform legislației fiscale, este obligat să rețină sau să perceapă de la primul sumele ce constituie obligația fiscală și să o stingă încetează a fi obligația fiscală a primului și devine obligația fiscală a celui de-al doilea din momemntul reținerii sau perceperii.

4.2. Modalităţi de stingere a obligaţiei fiscale

Stingerea obligatiei fiscale se realizeaza prin diverse modalitati, prevăzute de art. 170 CF: cum ar fi: achitare, anulare, prescripţie, scădere, compensare sau executare silită.

Stingerea obligaţiei fiscale prin achitare. Stingerea obligaţiei fiscale *prin achitare* se efectuează în monedă naţională, prin plată directă (virament, inclusiv cu cardurile

Scanned with OKEN Scanner

bancare, numerar) sau prin reţinere la sursă. Plata prin virament se efectuează prin intermediul instituţiilor financiare sau prin intermediul organului fiscal, autorităţilor administraţiei publice locale sau al operatorilor de poştă. Autorităţile administraţiei publice locale pot stabili încasarea impozitelor şi taxelor locale şi prin intermediul altor persoane.

Data stingerii obligaţiei fiscale prin achitare este considerată data la care sumele au fost înscrise în contul bugetului respectiv. În cazul achitării prin intermediul cardurilor bancare, dată a stingerii obligaţiei fiscale se consideră data zilei operaţionale în care a fost debitat contul de card, din care a fost emis cardul utilizat la plată, al contribuabilului (deţinătorului de card) cu suma obligaţiei fiscale. Debitarea contului de card respectiv se confirmă prin bonul (chitanţa) de plată cu card bancar perfectat la terminal POS sau la alt dispozitiv de utilizare a cardurilor bancare, bon (chitanţă) ce se eliberează deţinătorului de card.

Stingerea obligaţiei fiscale prin anulare. *Prin anulare* stingerea obligaţiei fiscale se efectuează prin acte legislative cu caracter general sau individual.

Stingerea obligaţiei fiscale prin prescripţie. Stingerea obligaţiei fiscale *prin prescripţie* (art.173) se face în baza unei decizii scrise a conducerii organelor cu atribuţii de administrare fiscală care administrează obligaţia fiscală respectivă, iar în cazul serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale - în baza deciziei adoptate de către consiliul local, dacă nu a fost exercitat în termenele prevăzute de Codul Fiscal. Dată a stingerii obligaţiei fiscale prin prescripţie este considerată prima zi după data în care a expirat termenul de prescripţie.

Stingerea obligaţiei fiscale prin scădere. Stingerea obligaţiei fiscale *prin scădere* se face în mod diferit pentru persoanele fizice şi juridice. Dacă contribuabilul este persoană fizică, stingerea obligaţiei fiscale prin scădere are loc în situaţiile în care contribuabilul a decedat sau este declarat mort, dispărut fără veste sau declarat lipsit de capacitate de exerciţiu sau cu capacitate de exerciţiu restrânsă. Stingerea prin scădere se face în mărimea întregii obligaţii fiscale, dacă persoana nu a lăsat (nu dispune de) bunuri, sau în mărimea părţii nestinse din obligaţia fiscală, dacă averea lăsată de ea (averea existentă) este insuficientă.

Dată a stingerii obligaţiei fiscale prin scădere este considerată data:

Data stingerii obligaţiei fiscale:		
a) data întocmirii actului comun al autorităţii administraţiei publice locale şi al organului fiscal prin care ele constată că persoana decedată, declarată moartă, dispărută fără veste, lipsită de capacitate de exerciţiu sau cu capacitate de exerciţiu restrînsă nu deţinea (nu deţine) bunuri;	b) data rămânerii definitive a deciziei de încetare a activităţii persoanei juridice;	c) data emiterii deciziei de către conducerea organului fiscal privitor la imposibilitatea stingerii obligaţiei fiscale prin executare silită.

Scanned with OKEN Scanner

Contribuabilii care practică activitate de întreprinzător, sunt obligaţi anual să depună Declaraţia/Darea de seamă cu privire la impozitul pe venit la organul teritorial al Serviciului Fiscal de Stat în raza căruia se deservesc. Potrivit art.75 alin. (2) Cod fiscal, gospodăriile ţărăneşti (de fermier) care pe parcursul perioadei fiscale nu au avut angajaţi şi nu au obţinut venit impozabil sunt scutite de obligaţia de a prezenta Declaraţia cu privire la impozitul pe venit. Contribuabilii, care nu depun declaraţiile pe venit până la termenul limită stabilit de Codul fiscal, riscă să li se aplice amenzi, potrivit art.260 şi, respectiv, art.261 Cod fiscal, şi anume:

- 1.000 lei, pentru fiecare dare de seamă neprezentată;
- 200 lei, pentru fiecare dare de seamă fiscală prezentată tardiv;
- 1.000 lei pentru fiecare dare de seamă fiscală prezentată care conţine informaţie neautentică;
- amendă egală cu 30% din suma diminuării impozitelor, taxelor prin prezentarea către organul fiscal a unei dări de seamă fiscale cu informaţii sau date neveridice.

Stingerea prin scădere a obligaţiei fiscale a contribuabilului persoană juridică are loc în urma încetării activităţii lui prin lichidare, inclusiv pe cale judiciară, sau prin reorganizare, în temeiul unei decizii a conducerii organului cu atribuţii de administrare fiscală care administrează obligaţia fiscală respectivă, inclusiv în cazul când stingerea ei prin executare silită în conformitate cu prezentul cod este imposibilă. Decizia inspectoratului fiscal de stat teritorial privind stingerea obligaţiei prin scădere poate fi verificată, modificată sau anulată de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat. În cazul serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale, decizia se adoptă de către consiliul local.

Stingerea obligaţiei fiscale prin compensare. *Compensarea* reprezintă un procedeu prin care sumele plătite în plus pentru un anumit impozit sau taxa pot să stingă alte obligaţii de plată cu condiţia ca acestea să aparţină aceluiaşi buget.

Potrivit art. 175 CF, stingerea obligaţiei fiscale *prin compensare* se efectuează prin trecerea în contul restanţei a sumei plătite în plus sau a sumei care, conform legislaţiei fiscale, urmează a fi restituită. Compensarea se efectuează la iniţiativa organului fiscal sau la cererea contribuabilului. Excedentul sumei compensate, la cerere, poate fi restituit contribuabilului sau lăsat în contul stingerii unei viitoare obligaţii fiscale de alt tip. În caz de nedepunere a cererii, excedentul se lasă în contul stingerii obligaţiei fiscale de acelaşi tip. Restituirea sumei plătite în plus şi a sumei care urmează a fi restituită contribuabilului se face numai dacă acesta nu are restanţe.

Dacă suma plătită în plus şi suma care urmează a fi restituită nu au fost restituite în termen de 37 de zile de la data primirii cererii de către organul fiscal sau în alt termen prevăzut de

Scanned with OKEN Scanner

legislaţia fiscală, contribuabilului i se plăteşte o dobândă, calculată în funcţie de rata de bază (rotunjită până la următorul procent întreg), stabilită de Banca Naţională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent anului fiscal de gestiune, aplicată la refinanţarea băncilor comerciale prin operaţiuni REPO de cumpărare a hârtiilor de valoare de stat pe termen de 2 luni, pentru perioada cuprinsă între data primirii cererii şi data compensării de către Trezoreria de Stat. Dată a stingerii obligaţiei fiscale prin compensare este considerată data la care Trezoreria de Stat a executat documentele de plată.

Stingerea obligaţiei fiscale prin executare silită. Executarea silită reprezintă calea exceptionala de recuperare a creantelor financiar-bugetare, ea pornindu-se numai în cazul neachitarii de buna-voie, în cuantumurile şi în termenele legale, a impozitelor, taxelor, sau altor contributii datorate Bugetului Public National.

Stingerea obligaţiei fiscale *prin executare silită* are loc prin acţiunile întreprinse de organul fiscal pentru perceperea forţată a restanţelor. Dată a stingerii obligaţiei fiscale *prin executare* silită este considerată data la care sumele obţinute în urma acţiunilor de executare silită au fost înscrise în contul bugetului respectiv.

Stingerea obligaţiilor fiscale are loc după criteriul cronologic de naştere a fiecărui tip de obligaţie fiscală indicat în documentul privitor la stingerea ei. Termenul de stingere a obligaţiei fiscale poate fi modificat prin:

a) amânarea stingerii obligaţiei fiscale (stingerea se va face printr-o plată unică);
b) eşalonarea stingerii obligaţiei fiscale (stingerea se va face în rate).

Contribuabilul are dreptul la amânare sau eşalonare pe parcursul unui an fiscal, cu sau fără aplicarea unei majorări de întârziere. Amânarea sau eşalonarea fără calcularea unei majorări de întârziere se acordă contribuabilului în cazul:

a) prejudicierii lui materiale în urma unei calamităţi naturale, catastrofe tehnogene sau altor circumstanţe excepţionale şi inevitabile;
b) restructurării întreprinderii în baza unui acord-memorandum, încheiat între contribuabil şi Consiliul Creditorilor în conformitate cu atribuţiile şi drepturile acestuia din urmă;
c) altor circumstanţe prevăzute de legislaţie.

Amânarea sau eşalonarea cu calcularea majorării de întârziere se acordă în alte cazuri decât cele de la alin.(3), cu condiţia stingerii obligaţiilor fiscale curente înăuntrul termenului de amânare sau de eşalonare.

În cazul nerespectării de către contribuabil a clauzelor contractului de amânare sau eşalonare, acesta este nul din momentul în care organul fiscal a depistat încălcările, iar pentru întreaga perioadă de amânare sau eşalonare se calculează majorări de întârziere. Contribuabilul

Scanned with OKEN Scanner

care nu a îndeplinit condiţiile contractului precedent nu va putea beneficia de încheierea unui nou contract de amânare sau eşalonare a uneia şi aceleiaşi obligaţii fiscale. Doar Parlamentul Republicii Moldova sau organele abilitate de el pot stabili alte temeiuri şi condiţii de modificare prin amânare şi eşalonare a termenului de stingere a obligaţiei fiscale.

4.3. Responsabilitatea pentru stingerea obligaţiei fiscale

Responsabilitatea pentru stingerea obligaţiei fiscale revine persoanei cu funcţie de răspundere a contribuabilului persoană juridică, în persoana conducătorului lui sau altei persoane a acestuia, care era sau este obligată să stingă obligaţia fiscală în modul şi în termenele stabilite de legislaţia fiscală. În cazul în care contribuabilul nu are persoană cu funcţie de răspundere, responsabil de stingerea obligaţiei fiscale este el însuşi.

Persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului obligat, conform legislaţiei fiscale, să reţină sau să perceapă de la o altă persoană impozitele, taxele, majorările de întârziere (penalităţile) şi/sau amenzile şi să le verse la buget este responsabilă de plata impozitelor şi taxelor, majorărilor de întârziere şi/sau amenzilor nereţinute, nepercepute şi netransferate în modul stabilit la buget dacă:

a) reţinerea, perceperea sau transferul intră în atribuţiile persoanei cu funcţie de răspundere;
b) persoana cu funcţie de răspundere a ştiut sau trebuia să ştie că impozitele, taxele, majorările de întârziere (penalităţile) şi/sau amenzile nu au fost reţinute, percepute sau transferate de contribuabil.

Pentru neîndeplinirea obligaţiilor prevăzute de legislaţia fiscală, persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului poartă răspundere în conformitate cu legislaţia. Obligaţiile fiscale ale persoanei în curs de lichidare le stinge, din contul mijloacelor ei băneşti inclusiv din veniturile obţinute din comercializarea activelor ei, organul, organizaţia, persoana, responsabili, conform legislaţiei, de lichidarea acesteia.

Obligaţiile fiscale ale persoanei reorganizate le sting succesorul/ii ei. Responsabilitatea asumată de succesorul persoanei reorganizate devine obligaţia lui fiscală care, în cazul reorganizării acestuia, trece la succesorii lui. În cazul reorganizării prin contopirea mai multor entităţi, entitatea nou-creată este considerată succesor în stingerea obligaţiilor ei fiscale. În cazul reorganizării entităţilor prin absorbţie, compania absorbantă este considerată succesorul acesteia în stingerea obligaţiei ei fiscale. În cazul reorganizării entităţii prin divizare sau separare, entitatăţile astfel create sunt considerate succesorii primei în stingerea obligaţiilor ei fiscale

Scanned with OKEN Scanner

proporţional cotei ce le aparţine. În cazul reorganizării prin transformare, entitatea astfel creată este considerată succesorul celei dintâi în stingerea obligaţiei ei fiscale.

Stingerea obligaţiilor fiscale ale persoanelor fizice decedate sau declarate moarte revine fiecărui moştenitor al ei în limitele valorii bunurilor moştenite şi proporţional părţii sale de moştenire. Obligaţia fiscală a persoanei fizice declarată dispărută fără veste se stinge de către tutorele numit să administreze bunurile dispărutului din contul acestora. Obligaţia fiscală a persoanei fizice, inclusiv a minorului, recunoscute, în conformitate cu legislaţia, incapabilă sau cu capacitate de exerciţiu restrânsă o sting părinţii, înfietorii, tutorele sau curatorul din contul bunurilor acesteia.

Obligaţiile fiscale se indică în avizul de plată. *Avizul de plată a obligaţiei fiscale* reprezintă o înştiinţare scrisă prin care organul fiscal sau o altă autoritate cu atribuţii de administrare fiscală cere contribuabilului să stingă obligaţiile fiscale indicate în el. Avizul de plată a obligaţiei fiscale conţine următoarele elemente obligatorii:

a) denumirea (numele şi prenumele) contribuabilului;
b) codul fiscal al contribuabilului;
c) data emiterii sale;
d) tipul, termenele de stingere şi suma obligaţiei fiscale;
e) adresa şi codul fiscal al organului fiscal sau al unei alte autorităţi care a întocmit avizul de plată.

Obligaţiile fiscale indicate în avizul de plată trebuie să fie stinse în termenele indicate în aviz. Dacă avizul de plată a fost remis contribuabilului după expirarea termenului de stingere a obligaţiei fiscale, majorarea de întârziere (penalitatea) şi/sau amenda pentru nestingerea ei în termen se aplică după expirarea a 10 zile calendaristice de la data la care contribuabilul a primit avizul de plată.

4.4. Termenul de prescripţie pentru determinarea obligaţiei fiscale

Conform prevederilor art. 264 alin. (1) Cod fiscal, obligaţiile fiscale pot fi determinate de către contribuabil şi Serviciul Fiscal de Stat sau alte organe cu atribuţii de administrare fiscală în următoarele termene, de care se va ţine cont în cadrul stabilirii perioadei ce urmează a fi supusă controlului fiscal:

a) impozitele, taxele, majorările de întârziere – în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata

Scanned with OKEN Scanner

impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalităţii), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale;

b) sancţiunile fiscale aferente unor impozite şi taxe concrete – în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul şi taxa menţionată sau pentru plata impozitului şi taxei în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale;

c) sancţiunile fiscale neaferente unor impozite şi taxe concrete – în cel mult 4 ani din momentul săvârşirii încălcării fiscale.

În conformitate cu prevederile alin. (2) al aceluiaşi articol (art.264 CF), termenul de prescripţie nu se extinde asupra impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalităţii) sau sancţiunilor fiscale aferente unui impozit, unei taxe concrete, dacă darea de seamă fiscală care stabileşte obligaţia fiscală conţine informaţii ce induc în eroare sau reflectă fapte ce atestă elemente constitutive ale infracţiunilor economico-financiare ori nu a fost prezentată.

În cazul în care Serviciul Fiscal de Stat dispune de informaţii ce atestă faptul săvârşirii de către contribuabili a încălcărilor fiscale în perioadele fiscale care depăşesc termenul de prescripţie de patru ani, care drept rezultat au dus la prezentarea unor dări de seamă fiscale eronate sau chiar la neprezentarea dărilor de seamă fiscale, precum şi de informaţii ce atestă elemente constitutive ale infracţiunilor economico-financiare, aceşti contribuabili pot fi supuşi controalelor fiscale pe aceste perioade ţinând cont de prevederile art. 264 alin. (2) Cod fiscal. În scopul aplicării unice a prevederilor art. 264 Cod fiscal, în cazul în care în cadrul controlului fiscal sunt atestate situaţii prevăzute la alineatul (2) al aceluiaşi articol, funcţionarul fiscal va întocmi o notă-raport în adresa conducerii Serviciului Fiscal de Stat. În nota respectivă va fi reflectată succint situaţia în cauză cu confirmarea documentară (după caz) şi argumentarea necesităţii exercitării controlului fiscal pe perioada ce depăşeşte termenul de prescripţie pentru determinarea obligaţiei fiscale. Nota-raport în mod obligatoriu va fi examinată şi vizată de către conducerea Serviciului Fiscal de Stat şi anexată la primul exemplar al actului de control. În cazul în care argumentele prezentate sunt întemeiate şi conducerea acceptă exercitarea unor astfel de controale, se emite decizie de modificare/completare a deciziei iniţiale.

• • •

Scanned with OKEN Scanner

4.5.	**Modul de achitare, restituire şi evidenţă a plăţilor la Bugetul Public Naţional prin sistemul trezorerial al Ministerului Finanţelor**

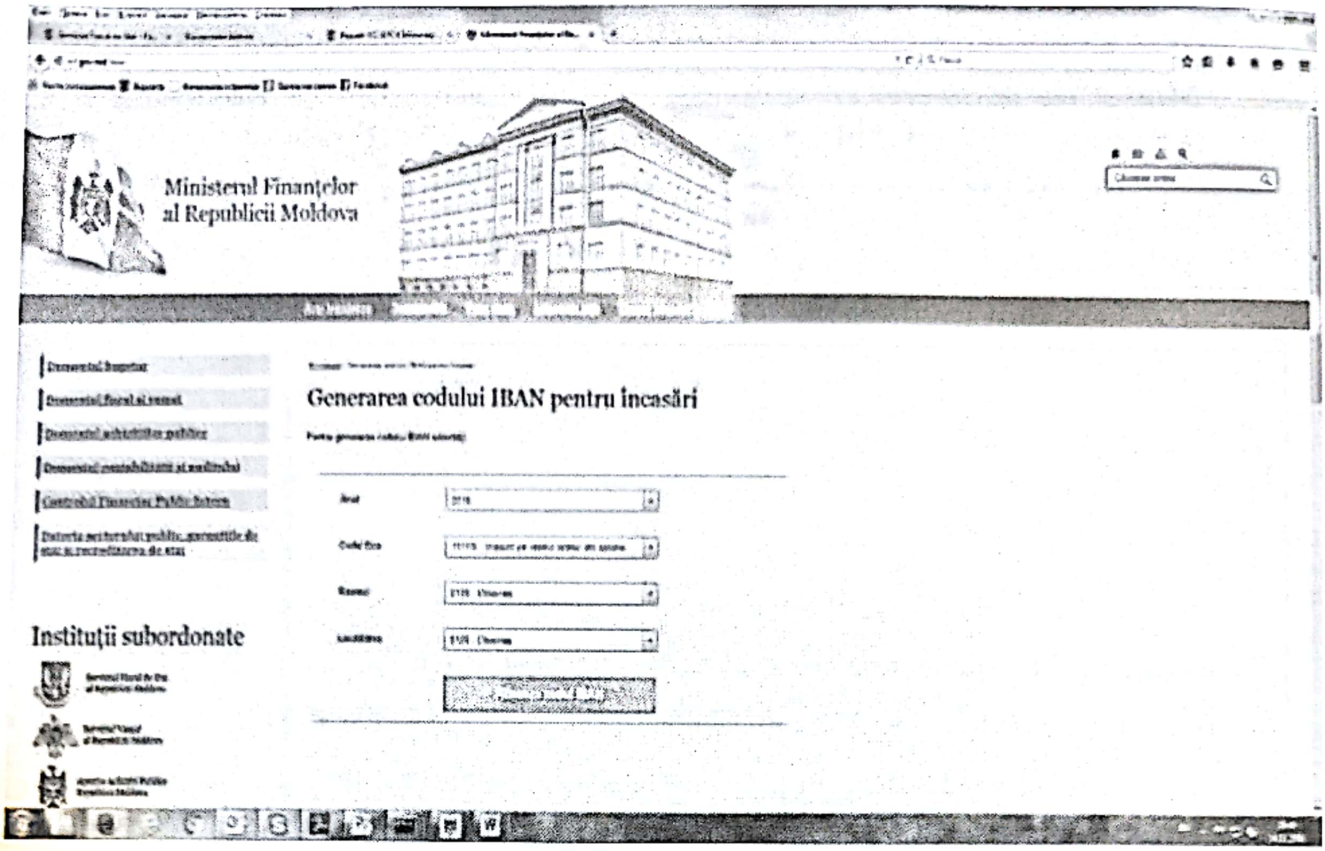
Utilizarea codurilor IBAN pentru transferurile bugetare este reglementată de un şir de acte legislative şi noramtive:

1. Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997.
2. Legea privind finanţele publice locale nr. 397-V din 16.10.2003.
3. Legea finanţelor publice şi responsabilităţii bugetar-fiscale nr. 181 din 25.07.2014.
4. Ordin nr.208 din 24.12.2015 privind Clasificaţia bugetară.
5. Ordinul nr.158 din 23.12.2016 cu privire la modul de achitare şi evidenţă a plăţilor la bugetul public naţional prin sistemul trezorerial al Ministerului Finanţelor în anul 2017.
6. Hotărârea Guvernului nr.235 din 19.04.2017 pentru aprobarea Regulamentului privind stingerea obligaţiei fiscale prin compensare şi/sau restituirea mijloacelor băneşti.
7. Ordinul nr.215 din 28.12.2015 cu privire la aprobarea Normelor metodologice privind executarea de casă a bugetelor componente ale bugetului public naţional prin sistemul trezorerial al Ministerului Finanţelor.

Banca Naţională a Moldovei reglementează aspectele generale aferente utilizării codurilor IBAN, inclusiv privind efectuarea plăţilor bugetare, iar Ministerul Finanţelor al Republicii Moldova elaborează reglementări speciale aferente utilizării acestuia. În cazul transferurilor bugetare naţionale şi internaţionale pot fi generate mai multe coduri IBAN pentru acelaşi cont de plăţi. Ministerul Finanţelor asigură generarea codurilor IBAN aferente conturilor trezoreriale şi comunicarea acestora către clienţi.

Plătitorii/contribuabilii au posibilitatea de a afla codurile IBAN pe pagina web al Ministerului Finanţelor www.mf.gov.md prin selectarea codului Clasificaţiei economice, raionul în care se află contribuabilul şi a codului statistic al localităţii contribuabilului conform clasificatorului unităţilor administrativ-teritoriale (CUATM).

Scanned with OKEN Scanner



Tipuri de structuri ale codurilor IBAN în care sunt incorporate structurile de conturi trezoreriale (p/u transferuri bugetare):

- structura codului IBAN de tip "G", utilizat pentru veniturile generale;
- structura codului IBAN de tip "P", utilizat pentru veniturile colectate de către autoritățile/instituțiile bugetare;
- structura IBAN de tip "D", utilizat pentru mijloacele bănești plasate în depozite la BNM și la bănci comerciale și dobânda aferentă.

Structura codului IBAN de tip "G", utilizat pentru veniturile generale este următoarea:

MDXXTR	G AAA EEEEEE LLLL 0000
BNM	TS

"G" – cod litere ce descifrează tipul de structură a contului trezorerial incorporat în IBAN;
"AAA" – cod litere ce descifrează informația despre contul bancar: primul "A" - contul sintetic al contului bancar; "AA" –contul bancar;
"EEEEEE" – cod numeric ce descifrează codul planului de conturi (clasificația economică);
"LLLL" – cod numeric ce descifrează codul localității conform CUATM;
"0000" – "zerouri" (4 semne).

Clasificaţia economică este integrată cu Planul de conturi contabile după conţinutul economic al operaţiunilor, ca sistem unic de codificare şi este structurată pe 6 nivele: tip,

Scanned with OKEN Scanner

categorie, capitol, articol, alineat, element. Nivelele Clasificaţiei economice sunt dependente ierarhic şi se utilizează doar în combinaţie cu nivelele superioare (Fig. 4.1.)

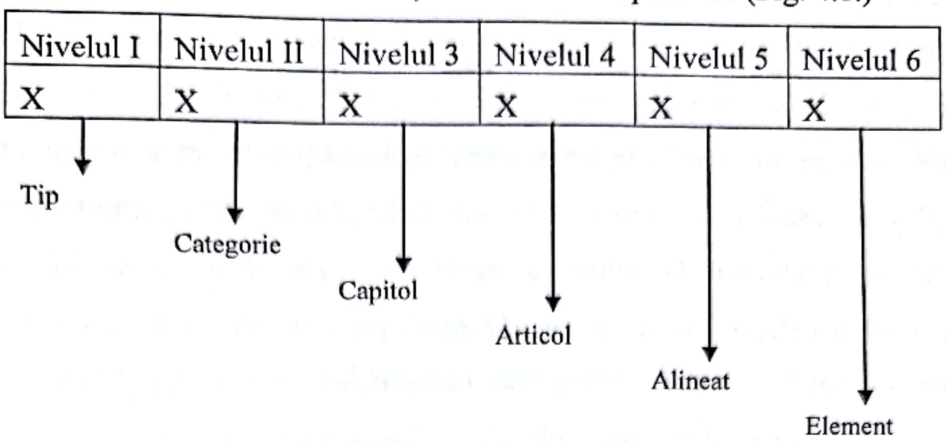


Fig. 4.1. Nivelurile clasificaţiei economice în Republica Moldova

Clasificaţia economică conţine şase tipuri:

100000 Venituri;

200000 Cheltuieli;

300000 Active nefinanciare;

400000 Active financiare;

500000 Datorii;

900000 Modificarea soldului de mijloace băneşti.

Veniturile sunt clasificate în următoarele categorii:

110000 Impozite şi taxe;

120000 Contribuţii şi prime de asigurări obligatorii ;

130000 Granturi primite;

140000 Alte venituri;

190000 Transferuri primite în cadrul bugetului public naţional.

Fiecare categorie conţine capitole cu articolele şi alineatele respective:

110000 IMPOZITE ŞI TAXE.

111000 Impozite pe venit;

113000 Impozite pe bunurile imobiliare;

114000 Impozite şi taxe pe mărfuri şi servicii.

120000 CONTRIBUŢII ŞI PRIME DE ASIGURĂRI OBLIGATORII.

121000 Contribuţii de asigurări sociale de stat obligatorii;

122000 Prime de asigurare obligatorie de asistenţă medicală.

140000 ALTE VENITURI.

141000 Venituri din proprietate;

142000 Venituri din vânzarea mărfurilor şi serviciilor;

Scanned with OKEN Scanner

143000 Amenzi şi sancţiuni;

145000 Alte venituri şi venituri neidentificate.

În continuare, vom prezenta un şir de particularităţi şi aspecte ale restituirii plăţilor achitate în plus (TVA, accizelor, impozitului pe venit, altor impozite şi taxe):

Stingerea obligaţiei fiscale prin compensare se efectuează prin trecerea în contul restanţei a sumei plătite în plus sau a sumei care, conform legislaţiei fiscale, urmează a fi restituită.

Compensarea se efectuează la iniţiativa ***Serviciului Fiscal de Stat*** *sau la cererea* ***contribuabilului,*** dacă legislaţia fiscală nu prevede altfel, prin întocmirea documentelor de plată sau a documentelor fiscale interne. (Hotărârea Guvernului nr.235 din 19.04.2017 pentru aprobarea Regulamentului privind stingerea obligaţiei fiscale prin compensare şi/sau restituirea mijloacelor băneşti).

Începând cu 01 ianuarie 2018, contribuabilii au posibilitatea să achite obligaţiile aferente bugetului public naţional prin intermediul Contului unic, în baza Notei de plată, generate de SIA „Contul curent al contribuabilului". Pentru achitarea plăţilor prin intermediul Contului unic, contribuabilul indică în mod obligatoriu în documentul de plată: numărul, data, suma care corespund datelor din Nota de plată şi codul **IBAN MD56TRPAAA518120A01344FC**, cu destinaţia plăţii „Achitarea Notei de plată nr._____ din___'' (fără a specifica tipul plăţii (plata de bază, penalitate, amendă)). În cazul apariţiei unor neconcordanţe între documentul de plată şi Nota de plată, Direcţia Trezoreria de Stat, în procesul înscrierii plăţilor la buget, urmează a se conduce de prevederile punctului 1.20.

Restituirea plăţilor achitate în plus. Prin noţiunea de "restituire a mijloacelor băneşti" se înţelege rambursarea mijloacelor băneşti constatate ca plătite în plus (inclusiv a sumelor transferate în mod eronat la componentele bugetului public naţional) sau a celor care, conform legislaţiei fiscale, urmează a fi restituite la contul contribuabilului. Este considerată **sumă plătită în plus** suma plătită ca impozit, taxă, majorare de întârziere (penalitate) şi/sau amendă prin vărsare sau încasare, inclusiv prin executare silită, în cuantum mai mare decât cel prevăzut în conformitate cu legislaţia fiscal.

Pentru a iniţia procedura de restituire a plăţilor achitate în plus, contribuabilul depune o cerere, care conţine:

1) specificarea subdiviziunii Serviciului Fiscal de Stat căreia îi este adresată;
2) data şi numărul cererii, conform corespondenţei de ieşire a contribuabilului;
3) denumirea/numele, prenumele contribuabilului;
4) codul fiscal al contribuabilului;
5) adresa contribuabilului, datele de contact;

Scanned with OKEN Scanner

6) cuantumul total al sumei plătite în plus sau al sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită;

7) suma, codul clasificației economice, localitatea, subdiviziunea de la care urmează a fi efectuată compensarea/restituirea;

8) codul clasificației economice, localitatea, subdiviziunea, suma corespunzător obligațiilor fiscale restante care urmează a fi stinse și/sau viitoarelor obligații fiscale, specificată după plăți de bază/amenzi și/sau majorări de întârziere;

9) opțiunea de restituire a mijloacelor bănești;

10) datele bancare (codul IBAN), în cazul solicitării restituirii la contul bancar al contribuabilului;

11) autentificarea cererii:

a) pentru persoane juridice – semnătura persoanei ce reprezintă conducerea entității;

b) pentru persoana fizică – semnătura acesteia;

12) mențiunea despre documentele anexate la cerere, care confirmă faptul achitării în plus a sumelor la buget sau care confirmă dreptul la restituire, numărul și data acestora.

Procedura de stingere a obligației fiscale prin compensare și/sau restituirea mijloacelor la inițiativa SFS. Dacă în urma analizei contului curent al contribuabilului se constată existență atât a restanței, cât și a sumelor plătite în plus, stingerea obligațiilor fiscale prin compensare se efectuează la inițiativa SFS, care asigură stingerea prin compensare a obligațiilor fată de bugetul public național în baza Deciziei privind compensarea obligației fiscale emisă de SFS cu respectarea succesiunii cronologice de naștere a acestora, reglementate de art.179 CF, și a termenului de prescripție pentru stingerea obligației fiscale prevăzut la art.265 CF. La determinarea sumelor plătite în plus se va ține cont de obligația contribuabilului de a achita în avans unele impozite și taxe.

În termen de 5 zile lucrătoare de la data efectuării operațiunii de compensare, SFS informează contribuabilul, printr-o scrisoare, despre efectuarea operațiunilor de compensare, cu anexarea unui exemplar al Deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale. Executarea cererii privind stingerea obligației fiscale prin compensare presupune următoarele etape:

I. ***Perfectarea documentului de plată*** – ordinul de plată, nota de transfer sau ordinul incaso întocmit în conformitate cu prevederile legislației în vigoare;

II. ***Întocmirea documentului fiscal intern*** – documentul emis, în modul stabilit de Serviciul Fiscal de Stat, pentru reflectarea în conturile contribuabilului a procedurilor legale, afferent în temeiul cărora în sistem se reflectă nașterea, modificarea sau stingerea obligației fiscale;

Scanned with OKEN Scanner

III. Restituirea mijloacelor la contul bancar al contribuabilului sau în numerar (numai persoanei fizice care nu desfăşoară activitate de întreprinzător).

La cererea contribuabililor, în cazul prezentării documentelor confirmative, **nu se aplică** (nu se calculează) majorări de întârziere (penalităţi):

1) contribuabililor care au depus documentele pentru transferul de pe un cont pe altul al sumelor plătite în cadrul unui buget – pentru perioada de la data achitării şi până la data transferului efectiv, în limitele sumei achitate;
2) contribuabililor care au depus documentele pentru transferul sumelor plătite din contul unui buget la contul altui buget – pentru perioada de la data intrării documentelor la Serviciul Fiscal de Stat şi până la data transferului efectiv;
3) contribuabililor care au depus cerere pentru compensarea datoriilor faţă de buget din contul restituirii TVA sau accizelor – pentru perioada de la data adoptării deciziei şi până la data transferului efectiv;
4) contribuabililor care efectuează cheltuieli compensate de la buget prin finanţare directă ori care furnizează mărfuri, execută lucrări şi/sau prestează servicii instituţiilor finanţate de la buget, în limitele alocaţiilor aprobate pentru aceste scopuri – pe perioada existenţei datoriei faţă de contribuabil la obligaţiile fiscale, care nu vor depăşi cuantumul acestei datorii.

Particularitățile și aspectele restituirii plăților achitate în plus (TVA, accizelor,impozitului pe venit, altor impozite și taxe): Restituirea sumelor TVA/accizelor subiecților care dispun de decizie de restituire a TVA/accizelor este reglementată expres de art.101 alin.(8), art.101^1 alin.(4), art.101^3 alin.(2), art.125 alin.(4^1) şi art.125 alin.(5) din CF. Cererea privind stingerea obligației fiscale prin compensare și/sau restituirea mijloacelor bănești din contul sumelor TVA/accizelor acceptate spre restituire se depune după acceptarea sumelor TVA/accizelor spre restituire. La cerere se anexează copia deciziei de restituire a TVA/accizelor, autentificată prin ştampila Serviciului Fiscal de Stat. La perfectarea documentelor de plată privind restituirea sumelor TVA/accizelor în baza deciziei emise de SFS, în destinația plății se indică, în mod obligatoriu, numărul şi data deciziei, precum și suma totală aprobată prin aceasta.

• • •

Scanned with OKEN Scanner

Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe portalul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Definiţi noţiunile de "obligaţie fiscală" şi "restanţă".
2. În care cazuri obligaţiile nu se consideră restante?
3. Care sumă se consideră ca suma plătită în plus (supraplată)?
4. Care sunt modalităţile de stingere a obligaţiei fiscale?
5. Ce este contull contribuabilului (contul curent/personal al contribuabilului)?
6. Ce este un document fiscal intern a Serviciului Fiscal de Stat?
7. Care este procedura de luare la evidenţă fiscală a persoanei fizice ce practică activitate profesională în sectorul justiţiei?
8. Care contribuabili pot fi radiaţi din oficiu?
9. Care sunt organele abilitate cu dreptul de înregistrare de stat a persoanelor juridice şi a formelor organizatorice cu statut de persoană fizică?
10. Este obligat contribuabilul de a informa Serviciul Fiscal de Stat despre modificarea sediului?
11. În scopul administrării fiscale, care cod fiscal utilizează subdiviziunea persoanei juridice în activitatea sa?
12. Majorarea de întârziere (penalitatea) se consideră obligaţie fiscală?
13. Se aplică majorare de întârziere la suma penalităţii (majorării de întârziere) calculate şi neachitate?
14. Cine poartă responsabilitate de stingerea obligaţiei fiscale a contribuabilului, care este obligat, conform legislaţiei fiscale, să reţină sau să perceapă de la o altă persoană impozitele, taxele, majorările de întârziere (penalităţile) şi/sau amenzile şi să le verse la buget?
15. Enumeraţi cel puţin patru categorii de bunuri care nu sunt sechestrabile pentru stingerea obligaţiei fiscale.
16. În care situaţie se întocmeşte actul de carenţă?
17. Enumeraţi 4-5 situaţii concrete când se ridică sechestrul de bunuri
18. Analizaţi circumstanţele urmăririi datoriei debitoare de la persoane juridice cu sediul în Republica Moldova.
19. Care este termenul de stingere a obligaţiei fiscale?
20. Care se consideră dată a stingerii obligaţiei fiscale?
21. Cum se determină data stingerii obligaţiei fiscale prin achitare?
22. Care este termenul de prescripţie pentru achitarea penalităţii, calculată pentru neplata în termen a impozitelor şi taxelor la buget?
23. Care sunt modalităţile de plată prin MPay?
24. La suspendarea operaţiunilor la conturile bancare, în ce cazuri se permite trecerea la scăderi?
25. Care este modul de achitare a obligaţiilor fiscale aferente subdiviziunilor/obiectelor impozabile?
26. Cum are loc stingerea obligaţiei fiscale prin compensare?
27. Persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului a refuzat să semneze actul de sechestru. Cum va proceda funcţionarul fiscal.
28. Persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului nu este prezentă la sechestru. Descrieţi acţiunile funcţionarului fiscal.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 5 . EXECUTAREA SILITĂ A OBLIGAŢIEI FISCALE

5.1. Condiţiile necesare pentru declanşarea procedurii de executare silită a obligaţiilor fiscale

5.2. Modalităţi de executare silită a obligaţiei fiscale, prevăzute de legislaţia fiscală

5.3. Imposibilitatea executării silite a obligaţiei fiscale

5.4. Măsurile de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale

5.5. Contestarea deciziilor organului fiscal cu referire la executarea silită a obligaţiilor fiscale

- *identificarea condiţiilor necesare pentru declanşarea procedurii de executare silită a obligaţiilor fiscale;*
- *aplicarea cunoaşterii legislaţiei fiscale pentru stabilirea corectă a modalităţii de executare silită pentru situaţii concrete;*
- *stabilirea situaţiilor în care este imposibilă executarea silită a obligaţiei fiscale;*
- *aplicarea procedurii de executare silită a obligaţiilor fiscale în cazuri concrete;*
- *formularea unor măsuri de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale pentru situaţii concrete din practica fiscală;*
- *simularea procedurii de contestare a deciziei organului fiscal cu referire la executarea silită a obligaţiei fiscale.*

5.1. Condiţiile necesare pentru declanşarea procedurii de executare silită a obligaţiilor fiscale

Pentru declanşarea procedurii de executare silită a obligaţiei fiscale trebuie să existe un şir de condiţii:

a) existenţa restanţei, ţinându-se cont de prevederile art.252 CF;

b) neexpirarea termenelor de prescripţie stabilite de Codul fiscal;

c) necontestarea faptului de existenţă a restanţei şi mărimii ei în cazurile prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. c) şi d);

d) contribuabilul nu se află în proces de lichidare (dizolvare) sau de aplicare a procedurilor de depăşire a insolvabilităţii, conform legislaţiei.

Scanned with OKEN Scanner

5.2. Modalităţi de executare silită a obligaţiei fiscale, prevăzute de legislaţia fiscală

Executarea silită a obligaţiei fiscale se efectuează prin următoarele modalităţi:

- încasarea numerarului de pe conturile bancare ale contribuabilului, cu excepţia celor de pe conturile de credit şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social)
- urmărire a datoriilor debitoare ale contribuabililor
- urmărire a bunurilor contribuabilului
- ridicare de la contribuabil a mijloacelor băneşti în numerar

Fig. 5.1. Modalităţi de executare silită a obligaţiei fiscale prevăzute de articolul 194 Codul Fiscal al RM

Executarea silită a obligaţiei fiscale se efectuează de către organul fiscal în zile lucrătoare, între orele 6.00 şi 22.00. Executarea silită în alt timp se admite în cazul în care contribuabilul sau debitorul lui se eschivează de la ea. Dacă contribuabilul nu poate fi găsit pe adresele cunoscute, organul fiscal solicită intervenţia autorităţilor publice competente. În cazul în care contribuabilul a fost trecut, complet sau parţial, în evidenţa sau asistenţa unui alt organ fiscal, dosarul lui şi hotărârea de executare silită a obligaţiei fiscale se remit acestuia în vederea continuării procedurii.

Organul fiscal este în drept să aplice una sau mai multe modalităţi de executare silită a obligaţiei fiscale. Executarea silită a obligaţiei fiscale se face în temeiul unei hotărâri emise de conducerea organului fiscal pe un formular tipizat aprobat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat. Cheltuielile aferente executării silite a obligaţiei fiscale se efectuează de la bugetul de stat, urmând să fie recuperate din contul contribuabilului.

Încasarea de mijloace băneşti de pe conturile bancare ale contribuabilului. Începând cu ziua următoare celei în care a apărut restanţa sau în care s-a aflat despre apariţia ei, organul fiscal este în drept să înainteze dispoziţii incaso trezoreriale la conturile bancare (cu excepţia contului de împrumut, a contului provizoriu (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor persoanelor fizice care nu sunt

Scanned with OKEN Scanner

subiecţi ai activităţii de întreprinzător) ale contribuabilului dacă acesta dispune de ele şi dacă organul fiscal le cunoaşte.

Ridicarea de la contribuabil a mijloacelor băneşti în numerar. Executarea silită a obligaţiei fiscale prin ridicarea de mijloace băneşti în numerar este aplicată contribuabilului persoană juridică sau persoană fizică subiect al activităţii de întreprinzător. Pentru ridicarea de la contribuabil a mijloacelor băneşti în numerar, inclusiv în valută străină, funcţionarul fiscal controlează locurile şi localurile în care contribuabilul păstrează numerarul, precum şi reţeaua lui comercială.

La ridicarea mijloacelor băneşti în numerar participă casierul (gestionarul) sau un alt angajat care îl înlocuieşte. Aceştia sunt obligaţi să prezinte documentele necesare şi să asigure accesul liber la seiful casei contribuabilului, în încăperea izolată a casei, precum şi în reţeaua lui comercială. Deschiderea fără consimţământul reprezentantului contribuabilului sau în lipsa acestuia a locurilor şi localurilor în care se păstrează numerarul se efectuează în prezenţa a doi martori asistenţi. Până la sosirea acestora din urmă, funcţionarul fiscal sigilează locurile şi localurile. Faptul ridicării numerarului şi al deschiderii locurilor şi localurilor fără consimţământul reprezentantului contribuabilului este consemnat în acte semnate de cei prezenţi. Actele se întocmesc în două exemplare. Exemplarul al doilea se remite contribuabilului sau reprezentantului acestuia contra semnătură pe primul exemplar sau se expediază recomandat contribuabilului în aceeaşi zi sau în următoarea zi lucrătoare.

Funcţionarul fiscal predă mijloacele băneşti ridicate instituţiei financiare (sucursalei sau filialei acesteia) proxime, care este obligată să le primească şi să le transfere la bugetele respective pentru stingerea restanţelor. Valuta străină se predă la cursul stabilit de Banca Naţională a Moldovei în ziua predării.

Urmărirea bunurilor se face prin:

- sechestrare;
- comercializare;
- ridicare.

Sechestrarea bunurilor. În temeiul hotărârii organului fiscal privind executarea silită a obligaţiei fiscale, sunt pasibile de sechestrare toate bunurile contribuabilului, indiferent de locul aflării lor, cu excepţia celor care nu sunt sechestrabile.

Nu sunt sechestrabile următoarele bunuri:

a) produsele agricole perisabile, conform unei liste aprobate de Guvern;

b) bunurile gajate până în momentul sechestrării;

c) bunurile personale ale persoanei fizice care, conform legislaţiei de procedură civilă, nu sunt urmăribile;

Scanned with OKEN Scanner

d) bunurile sechestrate de alte autorităţi publice;

e) alte bunuri care, conform legislaţiei, sunt neurmăribile.

Sechestrarea bunurilor este efectuată de funcţionarul fiscal. Înainte de a se proceda la sechestrare, contribuabilului (reprezentantului acestuia), persoanei lui cu funcţie de răspundere li se remite o copie de pe hotărârea privind executarea silită a obligaţiei fiscale şi li se aduce la cunoştinţă, în scris sau oral, ce drepturi şi obligaţii au în timpul sechestrării, ce răspundere prevede legea pentru neîndeplinirea obligaţiilor.

Contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcţie de răspundere sunt obligaţi să prezinte spre sechestrare toate bunurile, inclusiv cele date unor alte persoane la păstrare sau în folosinţă, şi să comunice în scris:

a) informaţii despre bunurile care nu aparţin contribuabilului şi despre proprietarii acestora;

b) informaţii despre bunurile care aparţin contribuabilului şi care au fost date unor alte persoane la păstrare sau în folosinţă;

c) informaţii despre bunurile gajate;

d) informaţii despre bunurile sechestrate de alte autorităţi publice.

Pentru depistarea bunurilor contribuabilului, funcţionarul fiscal este în drept să cerceteze locurile în care se presupune că se află acestea, iar în cazul domiciliului şi reşedinţei - cu acordul persoanei căreia îi aparţine sau în baza hotărârii instanţei judecătoreşti.

Vor fi sechestrate bunuri numai în valoarea necesară şi suficientă pentru stingerea obligaţiei fiscale, pentru achitarea impozitelor şi taxelor aferente comercializării bunurilor sechestrate, al căror termen de plată este stabilit până la sau la data comercializării, şi pentru recuperarea cheltuielilor de executare silită.

Pentru determinarea cantităţii suficiente de bunuri ce urmează a fi sechestrate, în momentul sechestrării se stabileşte preţul de sechestru al bunurilor după valoarea lor de bilanţ, în conformitate cu datele contabilităţii contribuabilului. În cazul când persoanele care, conform legislaţiei, nu ţin evidenţă contabilă şi când contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcţie de răspundere se eschivează de a fi prezenţi la sechestru sau lipsesc, preţul de sechestru al bunurilor îl stabileşte funcţionarul fiscal, luînd în considerare starea lor tehnică şi alte caracteristici. Pentru constatarea stării tehnice pot fi invitaţi, după caz, specialişti în domeniu. Valorile mobiliare sunt sechestrate la preţul lor nominal. Cota-parte într-o societate se determină conform documentelor ei de constituire.

În cazul sechestrării bunurilor, funcţionarul fiscal întocmeşte, în două exemplare, după un model aprobat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, lista bunurilor sechestrate. Fiecare foaie

Scanned with OKEN Scanner

este semnată de participanţii la sechestru. În lista bunurilor sechestrate se indică denumirea, cantitatea, semnele individuale şi valoarea bunurilor. La valorile mobiliare se indică numărul, emitentul, preţul nominal şi alte date cunoscute în momentul sechestrării.

După trecerea în listă a bunurilor sechestrate, se întocmeşte, în două exemplare, actul de sechestru după un model aprobat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat şi se semnează de participanţii la sechestru. Exemplarul al doilea se remite contribuabilului (reprezentantului acestuia), persoanei lui cu funcţie de răspundere contra semnătură. Bunurile sechestrate se lasă spre păstrare în locul aflării lor în momentul sechestrării: la contribuabil sau la o altă persoană. În cel de al doilea caz, se admite remiterea bunurilor spre păstrare nemijlocit contribuabilului, care este obligat să le primească. La decizia funcţionarului fiscal, bunurile pot fi remise spre păstrare unor alte persoane în bază de contract. Bijuteriile şi alte obiecte de aur, argint, platină şi de metale din grupa platinei, pietrele preţioase şi perlele, precum şi reziduurile din astfel de materiale, sunt depuse spre păstrare la instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) de către funcţionarul fiscal. Responsabili de păstrarea bunurilor sechestrate sunt contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcţie de răspundere sau persoana care o suplineşte, cărora li s-a adus la cunoştinţă faptul sechestrării, sau persoana căreia i-au fost încredinţate sub semnătură bunurile sechestrate.

Actul de sechestru conţine somaţia că dacă, în termen de 10 zile lucrătoare din data aplicării sechestrului, contribuabilul nu va plăti restanţele, bunurile sechestrate se vor comercializa. Dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcţie de răspundere refuză să semneze actul de sechestru, funcţionarul fiscal notează în dreptul numelui acestuia: „A refuzat să semneze". Nota refuzului se confirm, de regulă, prin semnătura martorilor asistenţi. În cazul absenţei acestora, actul de sechestru este semnat de funcţionarul fiscal, exemplarul al doilea fiind expediat recomandat contribuabilului. Dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcţie de răspundere nu sunt prezenţi la sechestru, faptul se va consemna în actul de sechestru în prezenţa a doi martori asistenţi, exemplarul al doilea fiind expediat recomandat contribuabilului în 24 de ore.

În cazul sechestrării valorilor mobiliare, organul fiscal va remite copia de pe actul de sechestru registratorului independent sau persoanei care ţine evidenţa lor. Aceştia vor consemna în registrul respectiv, imediat după primirea copiei, sechestrarea valorilor mobiliare. Din acest moment, nu se va mai face, fără acordul organului fiscal, nici o operaţiune cu valorile mobiliare sechestrate. Dacă contribuabilul nu dispune de bunuri care, conform legislaţiei, sunt sechestrabile, funcţionarul fiscal întocmeşte un act de carenţă.

Bunurile contribuabilului care se află la alte persoane în baza unor contracte de împrumut, de arendă, de închiriere, de păstrare etc. se includ în lista bunurilor sechestrate în baza

Scanned with OKEN Scanner

documentelor de care dispune contribuabilul referitor la aceste bunuri. După semnarea actului de sechestru, persoanei la care se află bunurile i se remite o somaţie despre sechestrarea bunurilor contribuabilului, despre obligaţia ei de a asigura integritatea lor şi despre interdicţia de a le transmite contribuabilului sau unor terţi fără acordul organului fiscal. Bunurile sunt examinate, după caz, la locul aflării lor.

Dacă, în cadrul unor controale, se descoperă că bunurile contribuabilului sunt deţinute de o altă persoană şi că ele nu au fost sechestrate anterior, acesteia i se remite o somaţie despre sechestrarea bunurilor contribuabilului, despre obligaţia ce-i revine de a asigura integritatea lor şi despre interdicţia de a le transmite contribuabilului sau unor terţi fără acordul organului fiscal. Concomitent, se va întocmi o listă a acelor bunuri, fiecare pagină fiind semnată de funcţionarul fiscal şi de deţinătorul bunurilor (reprezentantul lui).

După semnarea listei bunurilor deţinute de o altă persoană, funcţionarul fiscal o va verifica după documentele de evidenţă contabilă ale contribuabilului. După identificarea bunurilor, se va întocmi un act de sechestru.

Sechestrul de pe bunuri se ridică în cazul:

a. stingerii, totale sau parţiale, a obligaţiei fiscale şi al recuperării de către contribuabil a cheltuielilor de executare silită;

b. stingerii, totale sau parţiale, a obligaţiei fiscale şi al recuperării cheltuielilor de executare silită prin alte modalităţi de executare silită;

c. necesităţii sechestrării unor alte bunuri, solicitate pe piaţă, în vederea urgentării plăţii restanţelor;

d. înstrăinării sau dispariţiei bunurilor;

e. imposibilităţii comercializării bunurilor;

f. emiterii unei decizii în acest sens de către autoritatea care examinează plângerea, dacă se încalcă procedura de sechestrare;

g. încheierii cu organul fiscal a contractului privind modificarea termenului de stingere a obligaţiei fiscale.

După ridicarea sechestrului de pe bunuri, organul fiscal le restituie contribuabilului dacă, le-a pus la păstrare în alt loc. În cazul în care dreptul de proprietate asupra bunurilor a trecut la persoana care le-a cumpărat în modul stabilit de prezentul cod, acestea nu se restituie. În cazul stingerii parţiale a obligaţiei fiscale, sechestrul nu se ridică de pe bunurile a căror valoare depăşeşte partea nestinsă a obligaţiei fiscale. Gradul depăşirii se determină în funcţie de impozitele şi taxele aferente comercializării bunurilor şi de cheltuielile de executare silită, suportate sau eventuale. Comercializarea bunurilor sechestrate se efectuează la licitaţii, organizate în conformitate cu prevederile capitolului 10 al Codului fiscal.

Scanned with OKEN Scanner

Urmărirea datoriei debitoare. Urmărirea datoriei debitoare de la persoane care au sediu în Republica Moldova se face în baza listei debitorilor, prezentate de contribuabil, sau a altor informaţii de care dispune organul fiscal. În conformitate cu acordurile (convenţiile) internaţionale la care Republica Moldova este parte, pot fi urmărite datoriile debitoare de la persoane din străinătate, precum şi de la debitorii autohtoni în beneficiul contribuabililor străini. Pentru urmărirea datoriei debitoare, contribuabilul este obligat să prezinte organului fiscal lista debitorilor, semnată de el (de reprezentantul său), de persoana sa cu funcţie de răspundere. La cererea organului fiscal, datele din listă sunt confirmate documentar.

Lista debitorilor trebuie să conţină, după caz:

a. denumirea (numele, prenumele) debitorului, sediul (adresa), codul fiscal, informaţia de contact;

b. conturile bancare ale debitorului, denumirea, sediul şi codul instituţiilor financiare (sucursalelor sau filialelor acestora) în care sunt deschise conturile;

c. data apariţiei datoriilor debitoare, suma totală şi scadenţa lor;

d. măsurile întreprinse de contribuabil pentru a i se plăti datoria debitoare;

e. data ultimei verificări reciproce.

În baza datelor furnizate de contribuabil, organul fiscal verifică dacă datoriile debitoare au devenit scadente şi dacă contribuabilul are dreptul să ceară plata lor. În cazul în care dreptul de a cere plata este confirmat, organul fiscal remite debitorului somaţia că, la data primirii ei, asupra sumelor pe care el le datorează contribuabilului s-a aplicat sechestru în cuantumul obligaţiei fiscale a acestuia şi că debitorul este obligat să stingă obligaţia fiscală. Persoana care a primit somaţia este obligată ca, în termen de 10 zile lucrătoare, să confirme sau să infirme, parţial ori total, datoria debitoare a contribuabilului indicată în somaţie. Dacă datoria este infirmată, la scrisoare se anexează copiile de pe documentele de rigoare.

Dacă suma datoriei debitoare a contribuabilului a fost confirmată sau dacă ea a fost infirmată fără anexarea documentelor de rigoare, precum şi dacă, la expirarea a 10 zile lucrătoare de la primirea somaţiei, nu i s-a răspuns organului fiscal, aceasta are dreptul să aplice debitorului, în modul corespunzător, modalităţile de executare silită a obligaţiei fiscale enumerate la art.194 alin.(1) lit.a), b) şi c).

Scanned with OKEN Scanner

5.3. Imposibilitatea executării silite a obligaţiei fiscale

Executarea silită a obligaţiei fiscale, conform prevederilor art. 206 Cod fiscal, se consideră imposibilă dacă:

a) persoana lichidată nu are succesor;
b) persoana care desfăşoară activitate de întreprinzător este declarată insolvabilă şi nu dispune de bunuri;
c) persoana fizică ce nu este subiect al activităţii de întreprinzător nu posedă bunuri care ar putea fi sechestrate conform prezentului capitol;
d) persoana fizică ce nu este subiect al activităţii de întreprinzător şi-a părăsit domiciliul, nu poate fi găsită şi nu are bunuri care ar putea fi sechestrate conform prezentului capitol;
e) persoana fizică a decedat şi nu există alte persoane obligate prin lege să-i stingă obligaţia fiscală.

Suma obligaţiei fiscale a cărei executare silită este imposibilă, precum şi suma obligaţiilor fiscale stinse prin scădere sunt luate la evidenţă specială, în modul stabilit de Ministerul Finanţelor, până la expirarea termenului de prescripţie. În cazurile prevăzute la art.186 CF alin.(5), sumele luate la evidenţă specială se restabilesc.

Acţiunile de executare silită a obligaţiei fiscale se înscriu la organul fiscal în registre speciale de evidenţă, ţinute manual sau computerizat, de un model stabilit de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

În dosarul contribuabilului căruia i s-a aplicat executarea silită a obligaţiei fiscale, se păstrează hotărârea organului fiscal despre executarea silită, dispoziţiile incaso trezoreriale, actul de sechestru, procesul-verbal privind rezultatele licitaţiei, contractul de vânzare-cumpărare, corespondenţa cu contribuabilul şi cu alte persoane, alte documente referitoare la caz.

5.4. Măsurile de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale

Stingerea obligaţiilor fiscale se asigură prin aplicarea de către organul fiscal sau alt organ abilitat majorării de întârziere (penalităţii) la impozite şi taxe, prin suspendarea operaţiunilor la conturile bancare, cu excepţia celor de la conturile de credit şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), prin sechestrarea bunurilor şi prin alte măsuri prevăzute de prezentul titlu şi de actele normative adoptate în

Scanned with OKEN Scanner

conformitate cu acesta. Stingerea obligaţiei fiscale poate fi garantată prin gaj legal, în conformitate cu legislaţia cu privire la gaj.

Pentru neplata impozitului, taxei în termenul şi în bugetul stabilite conform legislaţiei fiscale se plăteşte o majorare de întârziere pentru perioada care începe după scadenţa impozitului, taxei şi care se încheie în ziua plăţii lor efective inclusiv.

Majorarea de întârziere (penalitatea) este o sumă calculată în funcţie de cuantumul impozitului, taxei şi de timpul scurs din ziua în care acestea trebuiau plătite, indiferent de faptul dacă au fost sau nu calculate la timp. Aplicarea de către organul fiscal sau alt organ abilitat majorării de întârziere este obligatorie, independent de forma de constrângere. Majorarea de întârziere reprezintă o parte din obligaţia fiscală şi se percepe în modul stabilit pentru impunerea fiscală.

Cuantumul majorării de întârziere se determină în funcţie de rata de bază (rotunjită până la următorul procent întreg), stabilită de Banca Naţională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent anului fiscal de gestiune, aplicată la refinanţarea băncilor comerciale prin operaţiuni REPO de cumpărare a hîrtiilor de valoare de stat pe termen de 2 luni, majorată cu 5 puncte.

Pentru neplata în termen a impozitului şi a taxei înscrise de organul cu atribuţii de administrare fiscală în contul personal al contribuabilului, majorarea de întârziere (penalitatea) se calculează fără a fi emisă vreo decizie. Procedura şi periodicitatea calculării (aplicării) majorării de întârziere (penalităţii) şi reflectării ei în contul personal al contribuabilului se stabilesc de conducerea organului cu atribuţii de administrare fiscală respectiv, iar pentru impozitele administrate de serviciile de colectare a impozitelor şi taxelor locale - de către autorităţile reprezentative ale administraţiei publice locale. În cazurile reflectării periodice a majorării de întârziere (penalităţii) în contul personal al contribuabilului, se permite de a nu reflecta suma ei calculată pentru fiecare impozit şi taxă în parte în mărime mai mică de 10 lei.

La cererea contribuabililor, în cazul prezentării documentelor confirmative, organele cu atribuţii de administrare fiscală nu vor aplica (nu vor calcula) majorări de întârziere (penalităţi):

a) contribuabililor care au depus documentele pentru transferul, de pe un cont pe altul, al sumelor plătite la buget, precum şi pentru transferul la bugetele unităţilor administrativ-teritoriale şi la bugetul asigurărilor sociale de stat, în vederea achitării datoriilor faţă de aceste bugete, al mijloacelor pe care le-au vărsat la bugetul de stat, şi invers – pentru perioada de la data intrării documentelor la organul respectiv şi până la data efectuării efective a transferului;

b) contribuabililor care efectuează cheltuieli compensate de la buget prin finanţare directă ori care furnizează mărfuri, execută lucrări şi/sau prestează servicii instituţiilor finanţate de la

Scanned with OKEN Scanner

buget, în limitele alocaţiilor aprobate pentru aceste scopuri, - pe perioada existenţei datoriei faţă de contribuabil la obligaţiile fiscale care nu vor depăşi cuantumul acestei datorii.

Pentru obligaţiile fiscale luate la evidenţă specială conform art.206 CF, nu se calculează majorare de întârziere (penalitate).

Suspendarea operaţiunilor la conturile bancare, cu excepţia celor de împrumut şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a celor ale persoanelor fizice care nu sunt subiecţi ai activităţii de întreprinzător, este o măsură prin care organul fiscal limitează dreptul contribuabilului de a folosi mijloacele băneşti care se află şi/sau se vor depune la conturile lui bancare şi de a folosi noile conturi, deschise în aceeaşi sau în o altă instituţie financiară (sucursala sau filiala acesteia).

Dispoziţia privind suspendarea operaţiunilor la conturile bancare ale contribuabilului poate fi emisă în cazul comiterii oricărei încălcări din cele prevăzute la art.253 alin.(1), (2), (3) şi (6), la art.260 alin.(1), la art.263 alin.(1) şi (2), precum şi în cazurile nestingerii, în termenul stabilit, a obligaţiei fiscale şi urmăririi datoriei debitoare a contribuabilului restanţier. Organul fiscal nu este în drept de a suspenda operaţiunile la conturile bancare, iar dispoziţia de suspendare a operaţiunilor la conturile bancare, emisă anterior, se anulează în cazul adresării contribuabilului în instanţa de judecată.

Dispoziţia privind suspendarea operaţiunilor la conturile bancare ale contribuabilului se emite, de către conducerea organului fiscal la care este luat la evidenţă sau asistenţă, pe un formular tipizat aprobat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat. Organul fiscal remite atât instituţiei financiare (sucursalei sau filialei acesteia) în care contribuabilul are conturi bancare, cât şi acestuia dispoziţia privind suspendarea operaţiunilor la conturile lui bancare.

Instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) execută necondiţionat dispoziţia privind suspendarea operaţiunilor la conturile bancare ale contribuabilului imediat după ce o primeşte, permitând trecerea la scăderi:

a) a oricăror sume în contul bugetului;
b) în contul creditorilor gajişti a sumelor băneşti încasate de la exercitarea dreptului de gaj;
c) a sumelor transferate de la contul de împrumut al întreprinderii în scopurile pentru care a fost acordat împrumutul.

Dispoziţia privind suspendarea operaţiunilor la conturile bancare ale contribuabilului se anulează odată cu lichidarea încălcării pentru care a fost aplicată suspendarea sau în cazul satisfacerii de către organul competent a contestaţiei contribuabilului, precum şi în baza deciziei instanţei de judecată şi a contractului de amânare şi eşalonare.

Scanned with OKEN Scanner

Termenele de prescripţie pentru determinarea obligaţiilor fiscale sunt prezentate în Tabelul 5.1. Termenul de prescripţie nu se extinde asupra impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalităţii) sau sancţiunilor fiscale aferente unui impozit, unei taxe concrete, dacă darea de seamă fiscală care stabileşte obligaţia fiscală conţine informaţii ce induc în eroare sau reflectă fapte ce constituie infracţiuni fiscale, ori nu a fost prezentată.

Tabelul 5.1. Termenele de prescripţie pentru determinarea obligaţiilor fiscale

(art.264 Cod fiscal al Republicii Moldova)

SPECIFICARE	TERMENELE DE PRESCRIPŢIE
a) impozitele, taxele, majorările de întârziere	în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalităţii), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale
b) sancţiunile fiscale aferente unor impozite şi taxe concrete	în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul şi taxa menţionată sau pentru plata impozitului şi taxei în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale;
c) sancţiunile fiscale neaferente unor impozite şi taxe concrete	în cel mult 4 ani din data săvârşirii încălcării fiscale

Termenul de prescripţie se suspendă în cazul în care:

a) contribuabilul persoană fizică se află sub arest sau este condamnat la privaţiune de libertate – pe perioada aflării sub arest sau a privaţiunii de libertate;

b) contribuabilul persoană fizică lipseşte din Republica Moldova mai mult de 6 luni – pe perioada absenţei lui;

c) persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului persoană juridică lipseşte din Republica Moldova mai mult de 6 luni – pe perioada absenţei lui;

d) a fost acordată o amânare sau eşalonare a stingerii obligaţiei fiscale – pe perioada amânării sau eşalonării stingerii;

e) instanţa judecătorească a hotărât perceperea impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalităţii) şi/sau amenzii – pe o perioadă de până la stingerea obligaţiei fiscale sau până la caducitatea hotărârii judecătoreşti.

Termenul de prescripţie îşi reia cursul din ziua încetării circumstanţei care a servit drept temei pentru suspendarea lui. Cererea de compensare ori de restituire a sumelor plătite în plus sau a sumelor care, conform legislaţiei fiscale, urmează a fi restituite poate fi depusă de contribuabil în termen de 6 ani din data efectuării şi/sau apariţiei lor. Cererea depusă după

Scanned with OKEN Scanner

expirarea termenului de 6 ani este nevalabilă. În acest caz, nu se va efectua nicio compensare ori restituire. Organul fiscal poate repune în termen şi accepta cererea de compensare şi/sau de restituire a sumelor plătite în plus sau a sumelor care, conform legislaţiei fiscale, urmează a fi restituite dacă contribuabilul prezintă dovezi privind imposibilitatea respectării termenului de prescripţie de 6 ani.

5.5. Contestarea deciziilor organului fiscal cu referire la executarea silită a obligaţiilor fiscale

Decizia organului fiscal sau acţiunea funcţionarului fiscal poate fi contestată numai de persoana vizată în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acţiunea ori de reprezentantul ei, în modul stabilit de prezentul cod. Contestaţia împotriva deciziei organului fiscal sau acţiunii funcţionarului fiscal făcută de alte persoane decât cele indicate la alin.(1) va rămâne neexaminată de organul fiscal.

Contestaţia împotriva deciziei organului fiscal sau acţiunii funcţionarului fiscal poate fi depusă în decursul a 30 de zile de la data primirii deciziei sau a întreprinderii acţiunii contestate. Contestaţia depusă după expirarea termenului indicat la alin.(1), nerestabilit în modul prevăzut la acelaşi alineat, va rămâne neexaminată şi se va restitui reclamantului.

Contestaţia împotriva deciziei organului fiscal sau acţiunii funcţionarului fiscal se depune la organul fiscal emitent al deciziei sau al cărei funcţionar a întreprins acţiunea. Decizia pe care organul fiscal a emis-o pe marginea contestaţiei poate fi contestată la Inspectoratul Fiscal Principal de Stat sau atacată în instanţa de judecată competentă. În caz de adresare la Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, contestaţia este prezentată organului fiscal emitent a deciziei, care este obligat ca, în termen de 3 zile, să o remită Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, anexând la ea materialele de control şi deciziile de rigoare.

Organul fiscal abilitat examinează contestaţia în termen de 30 de zile din data primirii, cu excepţia cazurilor în care conducerea ei emite o decizie cu privire la prelungirea acestui termen, fapt despre care este înştiinţat contribuabilul. Timpul cu care se prelungeşte termenul nu va depăşi 30 de zile. La examinarea contestaţiei poate fi invitat contribuabilul pentru a da lămuriri în problemă, având dreptul să depună documente confirmatoare ale lămuririlor sale. După examinare, conducerea organului fiscal emite o decizie pe marginea contestaţiei un exemplar al căreia se remite contribuabilului.

Pe marginea contestaţiei împotriva deciziei organului fiscal poate fi emisă una din următoarele decizii privind (art. 271):

a) respingerea contestaţiei şi menţinerea deciziei contestate;

Scanned with OKEN Scanner

b) satisfacerea parţială a contestaţiei şi modificarea deciziei contestate;

c) satisfacerea contestaţiei şi anularea deciziei contestate;

d) suspendarea executării deciziei contestate şi efectuarea unui control repetat.

Pe marginea contestaţiei împotriva acţiunii funcţionarului fiscal poate fi emisă o decizie privind respingerea contestaţiei sau privind tragerea la răspundere a funcţionarului fiscal în conformitate cu legislaţia, cu restabilirea drepturilor lezate ale persoanei care a contestat acţiunea funcţionarului fiscal. Copia de pe decizia emisă de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat pe marginea contestaţiei se remite spre executare inspectoratului fiscal de stat teritorial.

Decizia organului fiscal şi acţiunea funcţionarului fiscal privind executarea silită a obligaţiei fiscale pot fi contestate, în conformitate cu Codul fiscal al RM, numai de persoanele care cad sub incidenţa executării silite. Contestaţia împotriva deciziei organului fiscal şi acţiunilor funcţionarului fiscal privind executarea silită a obligaţiei fiscale în conformitate cu prezentul cod se depune în decursul a 10 zile lucrătoare de la data emiterii deciziei sau săvârşirii acţiunilor contestate. Depunerea contestaţiei la organul fiscal nu sistează executarea silită a obligaţiei fiscale în conformitate cu prezentul cod, cu excepţia comercializării bunurilor sechestrate. Decizia organului fiscal şi acţiunea funcţionarului fiscal pot fi atacate, în modul stabilit de legislaţie, şi în instanţă judecătorească.

Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe portalul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Care sunt condiţiile declanşării executării silite a obligaţiei fiscale?
2. Care sunt modalităţile de executare silită a obligaţiei fiscale?
3. Care sunt regulile generale de executare silită a obligaţiei fiscale?
4. Care sunt organele abilitate cu executarea silită a obligaţiei fiscale?
5. În ce cazuri sunt încasate mijloace băneşti de pe conturile bancare ale contribuabilului?
6. În baza cărui act normativ se eliberează avizul despre intenţia de a depune cerere introductivă de iniţiere a procesului de insolvabilitate?
7. Cine participă în calitate de reprezentant la ridicarea de la contribuabil a mijloacelor băneşti în numerar?
8. În ce cazuri se ridică sechestrul de pe bunurile contribuabilului?
9. Care sunt acţiunile organului fiscal, în cazul în care persoana fizică nu permite accesul în domiciliul sau în reşedinţa sa pentru a i se sechestra bunurile?
10. Când se consideră imposibilă executarea silită a obligaţiei fiscale?
11. Poate sau nu fi acordată amânarea sau eşalonarea stingerii obligaţiei fiscale?
12. Cum se efectuează executarea silită a producţiei agricole nerecoltate (viitoare)?
13. În ce cazuri şi cum se aplică urmărirea datoriei debitoare?

Scanned with OKEN Scanner

14. Cum se efectuează organizarea evaluării bunurilor sechestrate?
15. Care este procedura de organizare a licitațiilor în cazul bunurilor sechestrate?
16. În ce cazuri Serviciul Fiscal de Stat este în drept să aplice măsurile de asigurare a stingerii obligației fiscale?
17. În ce cazuri are loc suspendarea operațiunilor la conturile bancare ale contribuabilului?
18. Care este cuantumul majorării de întârziere?
19. Cum are loc satisfacerea creanțelor aferente sumelor realizate în faza de executare conform Codului de executare?
20. Care este procedura de expediere și înmânare a actelor Serviciului Fiscal de Stat?
21. Care sunt sancțiunile aplicate de către Serviciului Fiscal de Stat pentru nerespectarea regulilor de executare silită a obligației fiscale?
22. Care este procedura de sechestrare a bunurilor care se află la alte persoane?
23. În ce cazuri Serviciul Fiscal de Stat este în drept să aplice sechestrul ca măsură de asigurare a stingerii obligației fiscale?
24. În ce cazuri Serviciul Fiscal de Stat este în drept să anuleze dispoziția privind suspendarea operațiunilor la conturile bancare ale contribuabilului?
25. În ce cazuri Serviciul Fiscal de Stat este în drept să se alăture la executorul judecătoresc?
26. Este obligat funcționarul fiscal să informeze contribuabilul despre înaintarea ordinului incaso?
27. Există un termen suplimentar pentru stingerea obligației fiscale restante?
28. Cum se numește documentul executoriu în baza căruia Serviciul Fiscal de Stat purcede la executarea silită a obligației fiscale?

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 6. DAREA DE SEAMĂ FISCALĂ

6.1. Darea de seamă: noţiuni generale
6.2. Prezentarea dării de seamă fiscale
6.3. Urmărirea datoriei debitoare

Obiectivele capitolului:

- *utilizarea avansată a noţiunilor specifice dării de seamă fiscale pentru explicarea şi interpretarea unor procese, fenomene, situaţii;*
- *elaborarea dării de seamă fiscale;*
- *descrierea modului de prezentare a dării de seamă fiscale.*
- *Simularea activităţilor de urmărire a datoriei debitoare*

6.1. Darea de seamă fiscală: noţiuni generale

În conformitate cu art.129, Titlul V, Codul fiscal RM, se definesc următoarele noţiuni:

Obligaţie fiscală – obligaţie a contribuabilului de a plăti la buget o anumită sumă ca impozit, taxă, majorare de întârziere (penalitate) şi/sau amendă.

Perioadă fiscală – timp, stabilit conform legislaţiei fiscale, pentru care se execută obligaţia fiscală.

Termen de stingere a obligaţiei fiscale – perioadă, stabilită conform legislaţiei fiscale, în care trebuie să fie executată obligaţia fiscală, incluzând şi ultima sa zi în orele de program ale organului fiscal. Dacă ultima zi a perioadei este una de odihnă, se va considera o ultimă zi prima zi lucrătoare care urmează după ziua de odihnă. În cazul prezentării dărilor de seamă în format electronic, ultima zi se consideră ziua deplină. În mod analogic, se determină şi termenele de executare a altor acţiuni prevăzute de legislaţia fiscală.

Dare de seamă fiscală – orice declaraţie, informaţie, calcul, notă informativă, alt document, care sunt prezentate sau trebuie să fie prezentate organului fiscal, privind calcularea, achitarea, reţinerea impozitelor, taxelor, majorărilor de întârziere (penalităţilor) şi/sau amenzilor ori privind alte fapte ce ţin de naşterea, modificarea sau stingerea obligaţiei fiscale.

Dare de seamă fiscală unificată – declaraţie, prezentată sau care trebuie să fie prezentată organului fiscal, privind calcularea, achitarea, reţinerea impozitelor, taxelor, primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală, majorărilor de întârziere (penalităţilor) şi/sau amenzilor de către întreprinzătorul individual, gospodăria ţărănească (de fermier) al căror număr

Scanned with OKEN Scanner

mediu anual de salariaţi, pe parcursul perioadei fiscale, nu depăşeşte 3 unităţi şi care nu sunt înregistraţi ca plătitori de TVA.

Documente de evidenţă – documente privitoare la operaţiuni, la efectuarea plăţilor aferente acestor operaţiuni, inclusiv documente confirmative, orice alte documente prevăzute, conform actelor normative, pentru activitatea contribuabilului. În categoria documentelor de evidenţă intră documentele de evidenţă contabilă (prevăzute în legislaţia privind evidenţa contabilă), dările de seamă financiare, informaţiile, registrele contabile, titlurile de creanţă, datele contabile (sub orice formă, inclusiv computerizată) etc.

Vizită fiscală – procedeu de asistenţă fiscală care constă în explicarea legislaţiei fiscale, cu caracter consultativ, şi/sau în stabilirea unor date de ordin general despre activitatea contribuabilului.

Încălcare fiscală – acţiune sau inacţiune, exprimată prin neîndeplinire sau îndeplinire neadecvată a prevederilor legislaţiei fiscale, prin încălcare a drepturilor şi intereselor legitime ale participanţilor la raporturile fiscale, pentru care este prevăzută răspundere în conformitate cu prezentul cod.

Diminuare a impozitelor, taxelor şi/sau altor plăţi – totalitate a acţiunilor sau inacţiunilor în urma cărora contribuabilul declară sumele impozitelor, taxelor şi/sau altor plăţi în cuantum mai mic decât cel prevăzut de legislaţie.

Secret fiscal – orice informaţie de care dispun organele cu atribuţii de administrare fiscală, inclusiv informaţia despre contribuabil ce constituie secret comercial, cu excepţia informaţiei despre încălcarea legislaţiei fiscale.

6.2. Prezentarea dării de seamă fiscale

În cazurile prevăzute de legislaţia fiscală (art. 187 Cod fiscal), contribuabilul este obligat să prezinte în termenul stabilit dări de seamă pentru fiecare tip de impozit sau de taxă. Cu excepţia cazurilor expres prevăzute de legislaţia fiscală, contribuabilul este obligat să prezinte organului fiscal în care se află la evidenţă dări de seamă privind impozitele şi taxele. Darea de seamă fiscală se prezintă utilizând, în mod obligatoriu, metode automatizate de raportare electronică, în forma şi în modul reglementat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, după cum urmează:

a) începând cu 01 ianuarie 2012 – de către subiecţii impunerii cu TVA care se deservesc de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, Inspectoratul fiscal de stat pe municipiul Chişinău,

Scanned with OKEN Scanner

Inspectoratul fiscal de stat pe municipiul Bălţi şi Direcţia administrării fiscale Comrat din cadrul Inspectoratului fiscal de stat pe unitatea teritorială autonomă Găgăuzia;

b) începând cu 01 ianuarie 2013 – de către subiecţii impunerii cu TVA, cu excepţia celor specificaţi la lit.a).

Darea de seamă fiscală, de regulă, trebuie să conţină:

a) denumirea (numele şi prenumele) contribuabilului;

b) codul fiscal al contribuabilului, iar după caz, şi codul subdiviziunii acestuia;

c) perioada fiscală pentru care se prezintă;

d) tipul impozitului sau al taxei;

e) obiectul impozabil (baza impozabilă);

f) cota impozitului sau taxei;

g) facilităţile fiscale;

h) suma impozitului sau a taxei;

i) alte date şi informaţii;

j) pentru darea de seamă pe suport de hârtie – semnătura, autentificată cu ştampilă, a persoanelor responsabile (conducătorul şi contabilul-şef) ale contribuabilului sau semnătura contribuabilului (a reprezentantului acestuia);

k) pentru darea de seamă în format electronic – semnătura digitală, aplicată în modul stabilit de Guvern, sau semnătura electronică de autentificare, aplicată în modul stabilit de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, a persoanelor menţionate la lit.j).

Contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcţie de răspundere semnează darea de seamă fiscală, asumându-şi răspunderea prevăzută de lege pentru prezentarea de date şi informaţii false sau eronate.

Darea de seamă fiscală se consideră prezentată la data la care organul fiscal o primeşte, dacă este întocmită în modul stabilit de legislaţia fiscală şi dacă este perfectată în modul reglementat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

Darea de seamă fiscală se consideră recepţionată de organul fiscal în conformitate cu alin.(5) în cazul în care contribuabilul prezintă dovezi în acest sens: un exemplar de dare de seamă fiscală cu menţiunea organului fiscal că a primit-o, o recipisă, eliberată de organul fiscal, avizul poştal, o recipisă electronică de confirmare a acceptării acesteia în sistemul informaţional al Serviciului Fiscal de Stat etc.

Instrucţiunile privind modul de întocmire şi de prezentare a dărilor de seamă fiscale, inclusiv a celor unificate, se emit de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, dacă legislaţia fiscală nu prevede altfel.

Scanned with OKEN Scanner

Darea de seamă fiscală corectată (art.188 CF) este versiunea dării de seamă fiscale precedente.

Contribuabilul care descoperă că darea de seamă fiscală prezentată anterior conţine o greşeală sau o omisiune are dreptul să prezinte o dare de seamă fiscală corectată, conform formularului şi modului de întocmire în vigoare pentru darea de seamă fiscală care se corectează.

Darea de seamă fiscală corectată, depusă înainte sau în termenul stabilit pentru prezentarea dărilor de seamă fiscale pe o anumită perioadă fiscală, se consideră dare de seamă fiscală pentru perioada respectivă. Darea de seamă fiscală corectată nu va fi luată în considerare şi, prin urmare, nu va fi modificată darea de seamă precedentă, dacă cea corectată a fost prezentată: a) după emiterea de către conducerea organului care exercită controlul a unei decizii scrise cu privire la iniţierea efectuării unui control fiscal, al cărui obiect va fi şi darea de seamă prezentată greşit sau cu omisiuni; b) pe o perioadă supusă unei verificări documentare sau după ea.

6.3. Urmărire datoriei debitoare

Urmărirea datoriei debitoare de la persoane care au sediu în Republica Moldova se face în baza listei debitorilor, prezentate de contribuabil, sau a altor informaţii de care dispune organul fiscal. ín conformitate cu tratatele internaţionale la care Republica Moldova este parte, pot fi urmărite datoriile debitoare de la persoane din străinătate, precum şi de la debitorii autohtoni în beneficiul contribuabililor străini. Urmărirea datoriei debitoare se efectuează şi atunci când însuşi debitorul are restanţe.

Pentru urmărirea datoriei debitoare, contribuabilul este obligat să prezinte organului fiscal lista debitorilor, semnată de el (de reprezentantul său), de persoana sa cu funcţie de răspundere. La cererea organului fiscal, datele din listă sunt confirmate documentar. Lista debitorilor trebuie să conţină, după caz:

a) denumirea (numele, prenumele) debitorului, sediul (adresa), codul fiscal, informaţia de contact;

b) conturile bancare ale debitorului, denumirea, sediul şi codul instituţiilor financiare (sucursalelor sau filialelor acestora) în care sunt deschise conturile;

c) data apariţiei datoriilor debitoare, suma totală şi scadenţa lor;

d) măsurile întreprinse de contribuabil pentru a i se plăti datoria debitoare;

e) data ultimei verificări reciproce.

În baza datelor furnizate de contribuabil, organul fiscal verifică dacă datoriile debitoare au devenit scadente şi dacă contribuabilul are dreptul să ceară plata lor. În cazul în care dreptul de a

Scanned with OKEN Scanner

cere plata este confirmat, organul fiscal remite debitorului somaţia că, la data primirii ei, asupra sumelor pe care el le datorează contribuabilului s-a aplicat sechestru în cuantumul obligaţiei fiscale a acestuia şi că debitorul este obligat să stingă obligaţia fiscală.

Persoana care a primit somaţia este obligată ca, în termen de 10 zile lucrătoare, să confirme sau să infirme, parţial ori total, datoria debitoare a contribuabilului indicată în somaţie. Dacă datoria este infirmată, la scrisoare se anexează copiile de pe documentele de rigoare. Dacă suma datoriei debitoare a contribuabilului a fost confirmată, sau dacă ea a fost infirmată fără anexarea documentelor de rigoare, precum şi dacă, la expirarea a 10 zile lucrătoare de la primirea somaţiei, nu i s-a răspuns organului fiscal, aceasta are dreptul să aplice debitorului, în modul corespunzător, modalităţile de executare silită a obligaţiei fiscale enumerată la art.194 alin.(1) lit.a), b) şi c) Cod fiscal.

Plata taxelor locale

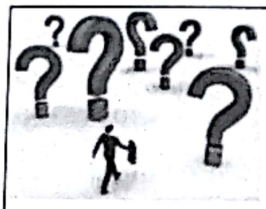
Subiecţii impunerii plătesc taxele locale la contul trezorerial de venituri al bugetului unităţii administrativ-teritoriale. Gospodăriile ţărăneşti (de fermier) pot achita taxa pentru amenajarea teritoriului nemijlocit organului împuternicit de autoritatea administraţiei publice locale.

Termenele de achitare şi prezentare a dărilor de seamă taxelor pentru resursele naturale

Dacă prezenta lege nu prevede altfel, plătitorii taxelor pentru resursele naturale prezintă inspectoratului fiscal de stat teritorial darea de seamă respectivă şi achită în bugetul unităţilor administrativ-teritoriale taxele în cauză până în ultima zi a lunii următoare trimestrului de gestiune. În lipsa obiectului impunerii, stabilit de prezentul titlu, darea de seamă privind calculul taxelor nu se prezintă la organul fiscal teritorial.

Întreprinzătorul individual, gospodăria ţărănească (de fermier) al căror număr mediu anual de salariaţi, pe parcursul perioadei fiscale, nu depăşeşte 3 unităţi şi care nu sunt înregistraţi ca plătitori de TVA prezintă, în termen de până la 31 martie al anului următor anului fiscal de gestiune, o dare de seamă fiscală unificată privind taxa pentru apă, cu achitarea taxei în acelaşi termen. Dările de seamă aferente taxelor pentru resursele naturale se prezintă utilizând, în mod obligatoriu, metode automatizate de raportare electronică, în condiţiile stipulate la art.187 alin.(2^1) Cod fiscal.

Scanned with OKEN Scanner



Utilizați Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe portalul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Ce este o dare de seamă fiscală?
2. Când se achită impozit/taxă, în cazul în care data achitării este zi liberă?
3. Când darea de seamă fiscală electronică se consideră recepționată de către Serviciul Fiscal de Stat?
4. Care este procedura de prezentare a dării de seamă corectate?
5. În care termen contribuabilul trebuie să depună contestația împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat, în cazul în care nu este de acord cu decizia la actul de control?
6. La încetarea activității independente se va efectua un control fiscal pentru perioada activității desfășurate?
7. Dacă activitatea independentă a fost înregistrată pe parcursul anului, în cazul dat contribuabilul este obligat să achite impozitul pe venit în mărime de 3000 de lei anual?
8. În cazul comercializării mărfurilor de uz personal folosite (îmbrăcăminte și încălțăminte) care vor fi documentele care asigură proveniența acestora?
9. Sunt prevăzute facilități în legislația în vigoare la achitarea impozitului din activitatea independentă pentru anumite categorii de persoane (pensionari și persoane cu dezabilități)?
10. În care cazuri documentele contabile pot fi nimicite sau transmise Fondului Arhivistic al Republicii Moldova?
11. Ce reprezintă tichetele de masă pe suport electronic?
12. Angajatorul este obligat să acorde salariaților săi doar tichete de masă pe suport electronic sau doar pe suport de hârtie?
13. În cazul încetării raporturilor de muncă ale salariatului, tichetul de masă electronic urmează a fi returnat angajatorului?
14. Poate salariatul efectua operațiuni de depunere sau de retragere de numerar de pe cardul de plată care este predestinat alimentării cu valori nominale ale tichetelor de masă?
15. În cazul acordării tichetelor de masă, angajatorul este în drept să reducă salariul angajatului – beneficiar de tichete de masă?
16. Cine are obligația să prezinte Raportul cu privire la tichetele de masă acordate angajatorilor (forma TMA18)?
17. Care este modalitatea de prezentare a Raportului cu privire la tichetele de masă acordate angajatorilor (forma TMA18)?

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 7. PRINCIPII GENERALE ALE ORGANIZĂRII CONTROLULUI FISCAL
7.1. Conceptul şi principiile controlului fiscal
7.2. Atribuţii ale Serviciului Fiscal de Stat în materie de control fiscal
7.3. Procedura controlului fiscal
7.4. Citaţia în organul fiscal şi citaţia bancară

- *cunoaşterea noţiunilor specifice controlului fiscal;*
- *identificarea sistemului de documente-obiect al controlului fiscal si sursa de informatii pentru control;*
- *descrierea modul de organizare si de exercitare al controlului fiscal;*
- *valorificarea informatiilor economice si financiare în vederea stabilirii cazurilor de încălcare fiscală;*
- *întocmirea actului de control fiscal în baza unui studiu de caz analizat.*

7.1. Conceptul şi principiile controlului fiscal

Serviciul Fiscal de Stat are obligaţia să exercite controlul fiscal, în aşa fel încât să afecteze cât mai puţin desfăşurarea activităţilor curente ale contribuabililor. Pe întreaga durata a controlului fiscal, Serviciul Fiscal de Stat are obligaţia să acţioneze cu profesionalism, dovedind corectitudine şi obiectivitate în relaţiile cu contribuabilii controlaţi şi cu celelalte persoane cu care vin în contact pe parcursul îndeplinirii atribuţiilor de serviciu. Oricare control fiscal la agentul economic se finalizează cu întocmirea şi semnarea actului de control, efectuând, după caz, înregistrările respective în Condica de înregistrare a controalelor, dacă este solicitat de contribuabil. În cazul în care, în cadrul efectuării controlului, apar situaţii de conflict care pun în pericol viaţa sau sănătatea funcţionarului fiscal, urmează a se apela imediat la organele Ministerului Afacerilor Interne (Î.S "Servicii Pază de Stat"), cu informarea concomitentă a Direcţiei securitate internă a SFS.

Controlul fiscal constă în verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligaţia fiscală şi alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală, inclusiv verificarea altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme şi operaţiuni prevăzute de Codul fiscal. Controlul fiscal şi constatarea infracţiunilor în cazurile prevăzute de Codul de procedură penală este una din funcţiile Serviciului Fiscal de Stat. Controlul fiscal constă în verificarea modului în care entităţile respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale.

Principiile fundamentale ale controlului fiscal sunt[1]:

[1] Dariescu, Nadia. Drept procedural fiscal. Iaşi: Ed.Lumen, 2009, pag. 85

Scanned with OKEN Scanner

- *integritatea* – presupune exercitarea funcţiei de către inspectorii fiscali cu onestitate, buna-credinţă şi responsabilitate.
- inspectorii trebuie să respecte legea şi *să acţioneze în conformitate cu prevederile legale*;
- *obiectivitatea* – presupune exercitarea activităţii de control fără influenţe externe, fără părtinire ssi păreri preconcepute;
- *legalitatea* – este principiul conform căruia orice acţiune de control trebuie sa fie efectuată dacă este prevăzută într-un act normativ aplicabil;
- *confidenţialitatea* – presupune nedivulgarea informaţiilor pe care le primesc inspectorii fiscali;
- *competenţa* – presupune tratarea tuturor situaţiilor printr-un raţionament profesional.

Necesitatea exercitării controlului fiscal derivă din următoarele motive principale:

- asigurarea respectării legislaţiei fiscale în vigoare;
- din considerente de justiţie şi echitate socială, astfel încât contribuabilii să participe în mod echitabil la colectarea veniturilor la bugetul de stat;
- din considerente economice, în scopul asigurării unei concurenţe loiale între agenţii economici.

În Republica Moldova controlul fiscal este exercitat de organul fiscal și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, la fața locului și/sau la oficiul acestora. Sunt **organe fiscale** Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, inspectoratele fiscale de stat teritoriale și cele specializate, iar alte **organe cu atribuții de administrare fiscală** sunt organele vamale și serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriilor, precum și alte organe abilitate în acest sens, în limitele competenţei acestuia, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora (art.214 CF).

7.2. Atribuții ale Serviciului Fiscal de Stat în materie de control fiscal

În procesul exercitării atribuţiilor respective, organele cu atribuţii de administrare fiscală, conlucrează între ele şi colaborează cu alte autorităţi publice. În baza tratatelor internaţionale la care Republica Moldova este parte, organele cu atribuţii de administrare fiscală au dreptul să colaboreze cu organele competente şi din alte ţări, dar şi să fie membre ale organizaţiilor internaţionale de specialitate.

Scanned with OKEN Scanner

Organele cu atribuţii de administrare fiscală au următoarele atribuţii în domeniul controlului:

a) constatarea şi investigarea fiscală a tuturor actelor şi faptelor ce rezultă din activitatea contribuabilului supus controlului privind legalitatea şi conformitatea declaraţiilor fiscale, corectitudinea şi exactitatea îndeplinirii obligaţiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza şi evaluarea informaţiilor fiscale, în vederea confruntării declaraţiilor fiscale cu informaţiile proprii sau din alte surse;

c) sancţionarea conform legislaţiei a faptelor constatate şi dispunerea de măsuri pentru prevenirea şi combaterea abaterilor de la prevederile legislaţiei fiscale.

În exercitarea atribuţiilor de control fiscal, Serviciului Fiscal de Stat îi revin următoarele drepturi (art. 134 CF):

Tabelul 7.1. Drepturi ale Serviciului Fiscal de Stat în materie de control fiscal

Dreptul organului fiscal şi funcţionarilor fiscali
Să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii, organele vamale şi serviciile de colectare a impozitelor şi taxelor locale, alte persoane respectă legislaţia fiscală, să efectueze cumpărătura de control în cadrul controlului fiscal, să ceară explicaţiile şi informaţiile de rigoare asupra problemelor identificate în timpul controlului;
să ceară şi să primească gratuit de la orice persoană informaţii, date, documente necesare în exercitarea atribuţiilor, cu excepţia informaţiilor care constituie secret de stat, precum şi copiile de pe ele, dacă acestea se anexează la actul de control;
să efectueze vizite fiscale;
să deschidă şi să examineze, să sigileze, după caz, indiferent de locul aflării lor, încăperile de producţie, depozitele, spaţiile comerciale şi alte locuri, cu excepţia domiciliului şi reşedinţei, folosite pentru obţinerea de venituri sau pentru întreţinerea obiectelor impozabile, altor obiecte, documentelor;
să aibă acces la sistemul electronic de evidenţă contabilă al contribuabilului;
să controleze autenticitatea datelor din documentele de evidenţă şi din dările de seamă fiscale ale contribuabilului;
să ridice de la contribuabil documente în cazurile şi în modul prevăzut de Codul Fiscal al Republicii Moldova;
să ridice de la contribuabil maşinile de casă şi de control utilizate la decontările în numerar, în scopul verificării softurilor instalate în acestea, întocmind un proces-verbal conform art.145 CF RM;
să constate încălcările legislaţiei fiscale şi să aplice măsurile prevăzute de legislaţie;
să pornească în instanţele judecătoreşti competente acţiuni contra contribuabililor privind: ▪ anularea unor tranzacţii şi încasarea la buget a mijloacelor obţinute din aceste tranzacţii; ▪ anularea înregistrării întreprinderii, organizaţiei în cazul încălcării modului stabilit de fondare a acestora sau al necorespunderii actelor de constituire prevederilor legislaţiei şi încasarea veniturilor obţinute de acestea;

Scanned with OKEN Scanner

▪ lichidarea întreprinderii, organizaţiei în temeiurile stabilite de legislaţie şi încasarea veniturilor obţinute de acestea; ▪ alte acţiuni în conformitate cu legislaţia;
să ceară şi să verifice lichidarea încălcării legislaţiei fiscale, să aplice, după caz, măsuri de constrângere;
să utilizeze metode şi surse directe şi indirecte la estimarea obiectelor impozabile şi la calcularea impozitelor şi taxelor;
să primească în numerar impozite, taxe, majorări de întârziere (penalităţi) şi/sau amenzi;
să efectueze executarea silită a obligaţiilor fiscale în modul stabilit de legislaţia fiscală;
să sechestreze, în modul stabilit de lege, orice bun, cu excepţia celui care, în conformitate cu CF RM şi cu alte acte legislative, nu este sechestrabil;
să suspende, în modul stabilit de lege, operaţiunile la conturile bancare ale contribuabilului, cu excepţia contului de împrumut, a contului provizoriu (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor persoanelor fizice care nu sunt subiecţi ai activităţii de întreprinzător;
să citeze la organul fiscal contribuabilul, persoana presupusă a fi subiectul impozitării, persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului, inclusiv responsabilul de evidenţa documentelor referitoare la persoana presupusă a fi subiectul impozitării, pentru a depune mărturii, a prezenta documente şi informaţii în problema de interes pentru organul fiscal, cu excepţia documentelor şi informaţiilor care, potrivit legii, constituie secret de stat.
să solicite de la instituţiile financiare (sucursalele sau filialele acestora) prezentarea documentelor referitoare la clienţii acestora în procesul determinării cuantumului impozitelor, taxelor, majorărilor de întârziere (penalităţilor) şi/sau amenzilor ori perceperii lor;
să solicite efectuarea şi să efectueze controale fiscale în alte ţări în baza tratatelor internaţionale la care Republica Moldova este parte;
să solicite organelor competente din alte state informaţii despre activitatea contribuabililor fără acordul acestora din urmă;
să prezinte organelor competente din alte state informaţii despre relaţiile contribuabililor străini cu cei autohtoni fără acordul sau înştiinţarea acestora din urmă;
să utilizeze dări de seamă fiscale, corespondenţa cu contribuabilii şi informaţii ale autorităţilor publice pe suporţi electronici şi de alt fel, perfectaţi şi protejaţi conform legislaţiei în domeniu;
în procesul efectuării controlului fiscal, în caz de necesitate, Serviciul Fiscal de Stat poate contracta sau antrena specialişti, experţi, interpreţi calificaţi în domeniul solicitat pentru a acorda asistenţa respectivă şi a contribui la clarificarea unor constatări.

Controlul fiscal poate fi exercitat asupra tuturor persoanelor, indiferent de forma lor de organizare, care au obligaţii de stabilire, reţinere şi plată a impozitelor, taxelor, contribuţiilor şi a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute de lege.

Scanned with OKEN Scanner

7.3.	**Procedura control fiscal**

Procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode, procedee, tehnici şi operaţiuni de organizare şi desfăşurare a controlului, precum şi de valorificare a rezultatelor lui. Metodele şi operaţiunile concrete utilizate la organizarea şi exercitarea controlului fiscal sunt determinate, în baza prevederilor Codului fiscal al RM, în instrucţiunile şi regulamentele cu caracter intern ale Inspectoratului Fiscal Principal de Stat.

Pentru realizarea atribuţiilor sale, organul de administrare fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;
b) verificarea concordanţei dintre datele din declaraţiile fiscale cu cele din evidenţa contabilă a contribuabilului;
c) discutarea constatărilor şi solicitarea de explicaţii scrise de la reprezentanţii legali ai contribuabililor sau împuterniciţii acestora, după caz;
d) solicitarea de informaţii de la terţi;
e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferenţelor datorate în plus sau în minus, după caz, faţă de creanţa fiscală declarată şi/sau stabilită, după caz, în momentul începerii inspecţiei fiscale;
f) stabilirea de diferenţe de obligaţii fiscale de plată, precum şi a obligaţiilor fiscale accesorii aferente acestora;
g) verificarea locurilor unde se realizează activităţi generatoare de venituri impozabile;
h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condiţiile legii;
i) efectuarea de investigaţii fiscale;
j) aplicarea de sancţiuni potrivit prevederilor legale;
k) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.

În atribuţiile organului de control fiscal nu intră efectuarea de constatări şi expertize tehnico-ştiinţifice sau orice alte verificări solicitate de organele de urmărire penală în vederea lămuririi unor fapte sau împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste instituţii.

Controlul fiscal se exercită de către personalul **Serviciului Fiscal de Stat**, care se numesc *inspectori fiscali*. Scopul controlului fiscal constă în verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale.

Controlul fiscal cuprinde *controlul declaraţiilor depuse de contribuabili*, al documentelor utilizate pentru stabilirea impozitelor şi a taxelor, precum şi controlul altor documente depuse de contribuabili în scopul obţinerii unor reduceri, restituiri sau rambursări.

Scanned with OKEN Scanner

Contribuabilii sunt obligaţi să declare cu sinceritate în termenele legale veniturile realizate, bunurile mobile şi imobile aflate în proprietate sau obţinute cu orice titlu legal, precum şi alte valori care generează titluri de creanţă fiscală. Când legea nu prevede obligaţia de depunere a declaraţiilor, contribuabilii răspund de calcularea corectă a obligaţiilor fiscale, în condiţiile prevăzute de lege. De asemenea, contribuabilii sunt obligaţi să evidenţieze veniturile realizate şi cheltuielile efectuate din activităţile desfăşurate, prin întocmirea registrelor sau a oricăror alte documente prevăzute de lege. În vederea controlului modului de îndeplinire a obligaţiilor fiscale, inspectorii fiscali au dreptul să solicite de la contribuabili orice informaţii, explicaţii sau justificări în legătură cu declaraţiile sau orice alte documente depuse de către aceştia.

Controlul fiscal se efectuează în orele de program ale organului care exercită controlul fiscal şi/sau cele ale contribuabilului şi, pe cât e posibil, fără perturbarea activităţii pe care acesta o desfăşoară în mod obişnuit. În toate cazurile, indiferent dacă contribuabilul a fost sau nu înştiinţat în prealabil asupra vizitei fiscale, inspectorul fiscal are obligaţia de a prezenta acestuia sau persoanei autorizate să-i reprezinte documentele care atestă identitatea şi calitatea sa oficială, precum şi de a face cunoscute încă de la început obiectivele controlului.

În scopul exercitării controlului fiscal, inspectorul are dreptul de a intra în orice incintă de afaceri a contribuabililor sau în alte incinte deschise publicului fără o înştiinţare prealabilă. Accesul este permis în cursul orelor normale de serviciu, iar în afara acestora – numai cu autorizarea scrisă a conducerii unităţii fiscale, justificată de necesitatea controlului. În scopul determinării obligaţiilor de plată ale contribuabililor, inspectorul fiscal are dreptul să intre şi în locuinţă, dar numai cu consimţământul contribuabilului sau al proprietarului, după caz, iar în lipsa acestui consimţământ – în baza unei hotărâri judecătoreşti pronunţate de instanţa judecătorească, la cererea conducerii unităţii fiscale, care este obligată să motiveze necesitatea controlului în locuinţă.

Contribuabilul, pe întreaga durată a controlului fiscal, poate beneficia de asistenţă de specialitate sau juridică. Inspectorii fiscali, inclusiv persoanele care nu mai deţin această calitate, sunt obligaţi să păstreze secretul asupra informaţiilor referitoare la contribuabili, deţinute ca urmare a exercitării atribuţiilor de control. Totuşi, informaţiile referitoare la contribuabili pot fi transmise numai în următoarele circumstanţe:

- altor autorităţi cu atribuţii fiscale, în scopul îndeplinirii unor obligaţii care decurg din aplicarea unor legi fiscale;
- unei autorităţi din domeniul muncii şi protecţiei sociale, care face plăţi de asigurare socială sau plăţi similare;
- autorităţilor fiscale ale altor ţări, în baza unei convenţii pentru evitarea dublei impuneri;

Scanned with OKEN Scanner

- autorităţilor juridice competente, potrivit legii;
- oficialilor guvernamentali, în scopul utilizării informaţiei la elaborarea statisticilor sau în alte scopuri analitice, atâta vreme cât acesta nu identifică în mod nominal contribuabilii;
- altei persoane numai cu consimţământul scris al contribuabilului.

Persoana care primeşte informaţii fiscale, în condiţiile prevăzute mai sus, este obligată să păstreze secretul fiscal asupra informaţiilor primite. Nerespectarea obligaţiei de păstrare a secretului fiscal se pedepseşte potrivit legii penale. Pe parcursul desfăşurării controlului fiscal inspectorului îi este permis să ia sau să facă copii după oricare documente, sau înregistrare contabilă, precum şi să reţină orice document sau document material care poate constitui o probă sau o dovadă în determinarea obligaţiilor fiscale ale contribuabilului. În scopul desfăşurării controlului în condiţii optime, inspectorul fiscal solicită ajutorul, cooperarea şi asistenţa contribuabilului sau al persoanei ce-l reprezintă, pe care aceştia sunt obligaţi să le acorde.

7.4. Citaţia în organul fiscal şi citaţia bancară

Citaţia este un înscris în care persoana este invitată la organul fiscal ca să depună documente sau să prezinte alt gen de informaţie, relevante pentru determinarea obligaţiei fiscale. Organul fiscal este în drept să citeze orice persoană pentru a depune mărturii sau a prezenta documente. Modelul citaţiei este stabilit de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat. În ea se indică scopul citării, data, ora şi locul unde trebuie să se prezinte persoana citată, obligaţiile şi responsabilitatea ei.

În cazul citării, trebuie respectate următoarele reguli:

a) citaţia trebuie să fie semnată de conducerea organului fiscal;

b) citaţia se va înmâna cu cel puţin 3 zile lucrătoare înainte de data la care persoana citată trebuie să se prezinte dacă legislaţia nu prevede altfel;

c) în citaţie vor fi specificate documentele de evidenţă sau un alt gen de informaţii, dacă urmează să fie prezentate;

d) la cererea persoanei citate, organul fiscal poate schimba data, ora sau locul de prezentare;

e) persoana citată are dreptul să depună mărturii în prezenţa reprezentantului său;

f) organul fiscal este în drept să ceară persoanei citate să prezinte documentele existente, nu este însă în drept să ceară întocmirea şi/sau semnarea de documente, cu excepţia procesului-verbal.

Scanned with OKEN Scanner

Înainte de audiere, se identifică persoana citată, i se expun drepturile, obligaţiile, precum şi răspunderea pe care o implică depunerea deliberată a unor mărturii false. Toate acestea se trec într-un proces-verbal, semnat, pentru conformitate, de persoana citată. La audiere, i se solicită să declare tot ceea ce cunoaşte despre cazul pentru care a fost citată. După ce persoana depune mărturii, funcţionarul fiscal îi poate adresa întrebări. Mărturiile se consemnează în procesul-verbal, semnat de cel care le-a depus.

Citaţia bancară reprezintă o cerere specifică, adresată în scris instituţiei financiare (sucursalei sau filialei acesteia), în care acesteia i se solicită să prezinte informaţii despre persoana supusă controlului fiscal ori pasibilă de el şi documentele referitoare la operaţiunile din conturile bancare ale persoanei. Citaţia bancară trebuie să întrunească următoarele condiţii:

a) să fie de un model aprobat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat;

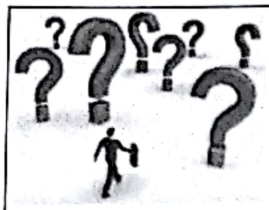
b) să fie întocmită în două exemplare, ambele semnate de conducerea organului fiscal;

c) să fie remisă, după caz, instituţiei financiare respective sau filialei (sucursalei) în care contribuabilul are deschis cont bancar ori instituţiei financiare dacă filiala (sucursala) ei nu este cunoscută sau dacă contribuabilul are ori se presupune că are conturi bancare la mai multe filiale ale acesteia;

d) să indice perioada examinării documentelor specificate în ea, perioadă care va dura cel mult 10 zile din data primirii documentelor.

În termen de trei zile de la primirea citaţiei bancare, instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) trebuie să asigure colectarea tuturor documentelor pe care le deţine referitor la contul bancar al contribuabilului şi la operaţiunile efectuate în acest cont pentru perioada (perioadele) supusă examinării şi să le prezinte organului fiscal.

Scanned with OKEN Scanner



Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe portalul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Definiţi conceptul de „control fiscal".
2. Enumeraţi 3-4 motive principale ale iniţierii controlului fiscal.
3. Descrieţi 5-7 tehnici de efectuare a controlului fiscal.
4. Comparaţi formele controlului fiscal.
5. Descrieţi 3 situaţii concrete în care sunt aplicabile fiecare din cele trei forme ale controlului fiscal.
6. Enumeraţi modelele şi sursele indirecte de estimare a obligaţiilor fiscale folosite şi în cadrul controalelor fiscale.
7. Relataţi despre motivele şi descrieţi modul de ridicare a documentelor.
8. Definiţi noţiunile de citaţie, citaţie în organul fiscal, citaţie bancară.
9. Enumeraţi elementele obligatorii ale citaţiei în organul fiscal.
10. Descrieţi condiţiile de bază care trebuie să le întrunească citaţia bancară.
11. Determinaţi termenul de efectuare a controlului fiscal conform prevederilor art.216 Cod fiscal.
12. Întocmiţi Formularul-tip al demersului privind iniţierea procedurii de control de stat la faţa locului.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 8. TIPURI DE CONTROL FISCAL

8.1. Controlul fiscal cameral
8.2. Controlul fiscal la fața locului
8.3. Pregătirea către inițierea controlului fiscal la fața locului
8.4. Inițierea controlului fiscal la fața locului
8.5. Termenul de efectuare a controlului fiscal la fața locului

Obiectivele capitolului:

- *cunoașterea modului de desfășurare a controlului fiscal cameral*
- *identificarea situațiilor în care este recomandat controlul fiscal la fața locului,*
- *descrierea etapei de pregătire către inițierea controlului la fața locului*
- *descrierea modului organizare si de exercitare al controlului fiscal la fața locului;*
- *stabilirea termenului controlului fiscal în baza unui studiu de caz analizat.*

8.1. Controlul fiscal cameral

Deosebim mai multe criterii de delimitare a controlului fiscal. Conform prevederilor Codului fiscal al Republicii Moldova, în funcție de *locul efectuării,* controlul fiscal poate fi: *a*) cameral şi *b*) la fața locului.

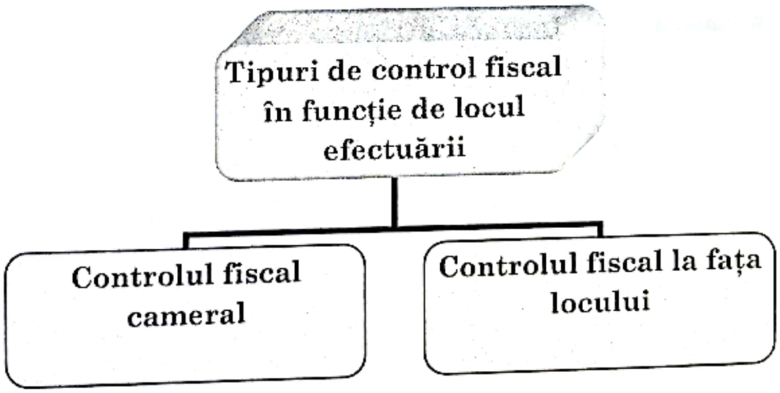


Fig. 8.1. Tipuri de control fiscal

Controlul fiscal la oficiul organului fiscal sau la oficiul organului cu atribuții de administrare fiscală (control fiscal cameral) (art.215 CF) constă în verificarea corectitudinii

Scanned with OKEN Scanner

întocmirii dărilor de seamă fiscale, a altor documente prezentate de contribuabil, care servesc drept temei pentru calcularea şi achitarea impozitelor şi taxelor, a altor documente de care dispune organul fiscal sau alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, precum şi în verificarea altor circumstanţe ce ţin de respectarea legislaţiei fiscale.

Controlul fiscal cameral se efectuează de către funcţionarii fiscali sau persoanele cu funcţie de răspundere ale altor organe cu atribuţii de administrare fiscală conform obligaţiilor de serviciu, fără adoptarea unei decizii scrise asupra obiectivului vizat. Controlul în cauză urmează a fi efectuat în termen de cel mult 3 luni din ziua prezentării de către contribuabil a dării de seamă fiscale, a unui alt document prevăzut de legislaţia fiscală, dacă aceasta din urmă nu prevede altfel.

Dacă în urm controlului fiscal au fost relevate erori şi/sau contradicţii între indicii dărilor de seamă şi documentelor prezentate, organul care a efectuat controlul este obligat să comunice despre aceasta contribuabilului, solicitându-i, totodată, să modifice documentele respective în termenul stabilit.

8.2. Controlul fiscal la faţa locului

Controlul fiscal la faţa locului (art.216 CF) are drept scop verificarea respectării legislaţiei fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcţionarii fiscali sau de persoane cu funcţie de răspundere ale altor organe cu atribuţii de administrare fiscală. În cazul în care contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau de oficiu ori sediul lui se află la domiciliu, în alte cazuri, când nu există condiţii adecvate de lucru, controlul fiscal menţionat se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal, cu întocmirea obligatorie a unui act de ridicare de la contribuabil a documentelor necesare.

Pentru efectuarea controlului fiscal la faţa locului, va fi necesară emiterea unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul. Necesitatea efectuării verificării prin contrapunere la unele persoane cu care contribuabilul supus controlului are sau a avut raporturi economice şi financiare, pentru a se constata autenticitatea acestora, se determină, de sine stătător, de către funcţionarul fiscal sau de altă persoană cu funcţie de răspundere care efectuează controlul.

Controlul fiscal la faţa locului, referitor la un contribuabil, poate cuprinde atât unul, cât şi mai multe tipuri de impozite şi taxe. În cursul unui an calendaristic se admite efectuarea unui singur control fiscal la faţa locului pe unele şi aceleaşi tipuri de impozite şi taxe pentru una şi

Scanned with OKEN Scanner

aceeaşi perioadă fiscală. Această restricţie nu se extinde asupra cazurilor când controlul fiscal la faţa locului se efectuează în legătură cu:

- reorganizarea sau lichidarea contribuabilului;
- când după efectuarea controlului se depistează semne de încălcări fiscale;
- când acesta este o verificare prin contrapunere;
- când controlul ţine de activitatea posturilor fiscale;
- când controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept şi a celor prevăzute la art.131 alin.(5), sau în legătură cu inspectarea activităţii organului fiscal de către organul ierarhic superior;
- când necesitatea controlului a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea fiscală sau în urma examinării contestaţiei.

Controlul fiscal la faţa locului, solicitat de contribuabil, care cuprinde numai unele aspecte ale activităţii lui, şi anume, ***controlul privind restituirea sumelor taxei pe valoarea adăugată şi accizelor*** din buget etc. este un control fiscal cu ieşirea la faţa locului care se efectuează cu respectarea prevederilor Regulamentului nr.458 din 19.05.2016, în conformitate cu prevederile Regulamentului privind restituirea TVA, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr.93 din 01 februarie 2013, Regulamentul privind restituirea accizelor, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr.1123 din 28 septembrie 2006, şi altor circulare ale SFS referitoare la aceste compartimente.

Controlul fiscal cameral sau la faţa locului, conform art.215 alin.(4) şi art. 216 alin.(2) Cod fiscal, poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii Serviciului Fiscal de Stat. Respectiv, în scopul executării prevederilor menţionate, controalele fiscale se vor efectua numai în temeiul **Deciziei privind iniţierea controlului *(formularul DIC)*.** Înregistrarea şi evidenţa DIC se efectuează (pe suport de hârtie sau format electronic) de către şeful direcţiei (secţiei) control fiscal sau de către o persoană autorizată (împuternicită) de acesta prin ordinul conducerii Serviciului Fiscal de Stat.

Scanned with OKEN Scanner

8.3.	**Pregătirea către inițierea controlului fiscal la fața locului**

Etapa de pregătire către inițierea controlului fiscal la fața locului presupune următoarele *subetape:*

Tabelul 8.1. Etapa de pregătire către inițierea controlului fiscal la fața locului

Subetape	Aspecte și documente analizate
1. Ridicarea și analiza dosarului personal al contribuabilului:	Documentele de constituire. Materialele controlului precedent. Se constată dacă contribuabilul a fost sancționat în urma controalelor precedente și motivul aplicării sancțiunii.
2. Analiza informației din Sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat și a altor surse (regulamente, recomandări, altă informație disponibilă)	În acest scop vor fi tipărite pe suport de hârtie fișa de înregistrare a contribuabilului și fișa generalizatoare a contului personal și/sau contul curent generalizat la momentul inițierii controlului. Pentru examinarea sumelor plătite în plus și tranzacțiilor cu semnul "- " se vor analiza fișele conturilor personale corespunzător codurilor și paragrafelor clasificației bugetare. În cazul în care se constată existența importului sau a exportului la contribuabil, se va tipări, după caz, pe suport de hârtie, informația aferentă perioadei ce urmează a fi supusă controlului pentru analiza și verificarea informației cu datele din contabilitatea agentului economic
3. Analiza cifrei de afaceri a contribuabilului	Volumul de livrări și procurări de mărfuri și servicii prestate în perioada ce urmează a fi supusă controlului fiscal).
4. Analiza compartimentului „TVA" și „Venit":	La **compartimentul „TVA"** , vor fi analizate informațiile despre facturile/facturile fiscale primite și livrate; informația privind seria și diapazonul de numere utilizat la imprimarea de sine stătătoare a facturilor fiscale, informația privind înregistrarea facturilor fiscale în RGEFF, informații privind blanchete de strictă evidență; lista agenților economici care au prezentat declarațiile privind TVA (Forma TVA12); lista agenților economici cu grad sporit de risc în administrarea TVA etc. La **compartimentul „Venit"** vor fi analizate informațiile cu privire la prezentarea declarațiilor: formele VEN12, UNIF07, UNIF14, CET08, CET15 și dările de seamă: formele IAL09, IAS09, IALS14, IVAO, IVAO15 etc.

Scanned with OKEN Scanner

5. Analiza informaţiei conţinute în bazele de date.	Bazele de date ale Agenţiei de Stat Relaţii Funciare şi Cadastru (inclusiv şi teritoriale), Camerei de Licenţiere, Serviciului Vamal, Biroului Naţional de Statistică, precum şi din alte surse.
6. Studierea actelor legislative şi normative, analiza actelor de control fiscal deja întocmite.	Actele legislative şi normative ce ţin de specificul impozitării activităţii respective, necesitatea licenţierii, actele de control fiscal deja întocmite la contribuabilii ce practică genuri de activitate similare contribuabilului supus controlului (în cazul în care acestea există).
7. Căutarea contribuabilului ce urmează a fi supus controlului pentru anunţarea acestuia despre controlul ce urmează a fi efectuat.	Excepţie fac verificările operative şi, după caz, verificările faptice, care se exercită inopinat, fără anunţarea contribuabilului.

În procesul efectuării controlului fiscal, funcţionarul fiscal trebuie să ţină cont de drepturile şi obligaţiile contribuabililor, precum şi a Serviciului Fiscal de Stat stipulate în **art.8; 134 şi 136** Cod fiscal. Serviciul Fiscal de Stat expediază contribuabilului citaţia privind data la care se preconizează iniţierea controlului fiscal, cu excepţia controlului fiscal operativ. În cazul în care contribuabilul ignoră cerinţele citaţiei, funcţionarul fiscal se deplasează la adresa juridică şi/sau la adresa oficiului specificată în documentele de constituire sau documentele fiscale de care dispune Serviciul Fiscal de Stat pentru efectuarea controlului fiscal. Dacă se constată că contribuabilul nu se află la adresa declarată la Serviciul Fiscal de Stat, funcţionarul fiscal întocmeşte un act de constatare faptică, în care se descriu clar datele (data, ora, locul, participanţii, confirmarea proprietarului imobilului că contribuabilul nu se află pe adresa declarată etc.) şi faptele real constatate.

În scopul determinării cine se află la adresa indicată, precum şi pentru a stabili alte fapte, se solicită ajutorul proprietarului imobilului, a poliţistului de sector, a vecinilor. Actul de constatare faptică se întocmeşte pe blanchete de strictă evidenţă şi se semnează de către toţi participanţii, inclusiv martorii. La actul de control urmează a fi anexată confirmarea proprietarului imobilului privind lipsa contribuabilului şi alte probe (imagini foto,video etc.).

Dacă contribuabilul în baza citaţiei nu se prezintă fără motiv la Serviciul Fiscal de Stat şi nu este găsit la adresa juridică, funcţionarii fiscali vor stopa eliberarea blanchetelor de strictă evidenţă, vor suspenda operaţiunile la conturile bancare conform prevederilor art.229 Cod fiscal şi vor suspenda/bloca accesul la serviciile electronice aferente TVA. Concomitent, Serviciul

Scanned with OKEN Scanner

Fiscal de Stat va anula de sine stătător înregistrarea contribuabilului TVA conform art.113 alin. (2) lit. c) Cod fiscal. În cazul în care contribuabilul nu s-a prezentat conform citației și oficiul poștal a restituit avizul de recepție/livrare/de plată/de înscriere, cu mențiunea de nerecepționare a acestuia de către contribuabilul citat, funcționarul fiscal în termen de 5 zile lucrătoare, va iniția procedura de citație publică. Aceasta se publică în modul stabilit la art. 129[1] Cod fiscal. Publicarea citației se face cu cel puțin 3 zile lucrătoare înainte de data stabilită pentru prezentarea contribuabilului.

În cazul în care contribuabilul, din motive obiective (boală, delegație, concediu etc.) cere amânarea efectuării controlului fiscal pe o perioadă determinată de timp, dacă nu există alte informații suspecte, în baza unei cereri oficiale, amânarea termenului de efectuare a controlului fiscal poate fi acceptată de conducerea Serviciului Fiscal de Stat respectiv, cu informarea în scris a contribuabilului. Solicitarea contribuabilului, cu viza conducerii Serviciului Fiscal de Stat privind acceptarea acesteia, se anexează la materialele controlului.

8.4. Inițierea controlului fiscal la fața locului

În cazul în care funcționarul fiscal a întreprins toate măsurile menționate și alte procedee, în funcție de caz, acesta va purcede la efectuarea controlului fiscal propriu-zis *fiind obligat să prezinte contribuabilului DIC și legitimația de serviciu*. Funcționarul fiscal, în mod obligatoriu, va înmâna contribuabilului o copie a DIC contra semnătură. În cazul în care contribuabilul nu dispune de sediu sau adresa juridică coincide cu adresa domiciliului, Serviciul Fiscal de Stat efectuează controlul fiscal în incinta Serviciului Fiscal de Stat fiind ridicate documentele contribuabilului în conformitate cu prevederile art. 145 din Codul fiscal.

a) În cazul în care în cadrul controlului fiscal contribuabilul refuză să prezinte documentele solicitate de către funcționarul fiscal pentru efectuarea acestuia, se întocmește un act de control în care va fi specificat acest fapt, fiind aplicate mai apoi de către Serviciul Fiscal de Stat prevederile art. 253 alin. (1) Cod fiscal. În condițiile în care se constată lipsa, sustragerea, pierderea sau distrugerea documentelor contabile, care în consecință duce la imposibilitatea efectuării controlului fiscal, se va ține cont de prevederile stipulate în punctele care urmează.

b) În conformitate cu prevederile art. 17 alin (4) Legea contabilității și raportării financiare nr.287 din 15 decembrie 2017, contribuabilul este obligat să le restabilească în termen de trei luni de la constatare. Respectiv, Serviciul Fiscal de Stat nu este abilitat să acorde

Scanned with OKEN Scanner

contribuabilului termenul sus-menţionat pentru reconstituirea contabilităţii, aceasta fiind obligaţia entităţii de a restabili în termenul stabilit documentele contabile.

c) În cazul în care în cadrul controlului fiscal este stabilit că la contribuabilul supus controlului sunt pierdute, sustrase sau distruse documentele contabile, iar acesta a întreprins măsurile prevăzute de legislaţie pentru astfel de cazuri şi termenul de două luni de la constatare nu a expirat, Serviciul Fiscal de Stat va determina posibilitatea exercitării controlului fiscal prin metode şi surse indirecte conform prevederilor art.225 din Codul fiscal, cu efectuarea recalculărilor ulterioare corespunzător prevederilor art.189 alin.(2) din Codul fiscal. În cazul în care Serviciul Fiscal de Stat nu dispune de posibilitatea de a determina obligaţiile fiscale ale contribuabilului prin metode şi surse indirecte, urmează a fi sistat controlul fiscal până la expirarea perioadei stabilite pentru reconstituirea documentelor.

d) În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii a documentelor contabile, care nu au fost restabilite în termenele stabilite, contribuabilul potrivit prevederilor art.257 alin.(5) Cod fiscal urmează a fi sancţionat cu amendă în mărime de 50 000 lei, cu estimarea obligaţiilor fiscale conform prevederilor art.189 şi 225 Cod fiscal.

Formularul-tip al demersului privind iniţierea procedurii de control de stat la faţa locului

COMPARTIMENT	SPECIFICARE
Autorul demersului şi solicitarea de iniţiere a controlului	Se indică denumirea completă a autorităţii publice abilitate cu funcţii de control şi formula de solicitare (de exemplu: „Se solicită iniţierea procedurii controlului de stat la faţa locului al activităţii economico-financiare a persoanei juridice [...], în perioada [...]")
Persoana ce urmează a fi controlată	Se indică datele de identificare complete ale persoanei juridice (fizice) care urmează a fi supusă controlului de stat la faţa locului (denumire, adresă, IDNP, telefon de contact etc.)
Genul de activitate al persoanei controlate	Se menţionează genul de activitate al persoanei care va fi supusă controlului, precum şi unitatea de producţie sau unitatea comercială concretă care va fi supusă vizitei de control. În caz contrar, se arată că va fi supus controlului de stat sediul persoanei juridice
Motivul şi temeiul legal	În cazul în care activitatea organului de control cade sub incidenţa Legii nr.131 din 8 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activităţii de întreprinzător, se indică expres alineatul (litera) din art.19 în baza căruia se iniţiază controlul inopinat, cu anexarea documentelor doveditoare şi/sau justificative. În cazul în care activitatea organului de control nu cade sub incidenţa Legii nr.131 din 8 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activităţii de

Scanned with OKEN Scanner

	întreprinzător, se face trimitere la prevederea din lege care acordă posibilitatea intervenţiei inopinate pentru organul de control în cauză, se arată expres faptul sau actul care a declanşat intervenţia organului de control şi se anexează documente/înscrisuri doveditoare şi/sau justificative în acest sens
Identificarea riscului	Se explică în mod succint care este, în opinia autorităţii, pericolul iminent pentru viaţa, sănătatea populaţiei, securitatea economică a statului şi mediul ce urmează a fi evitat prin intermediul vizitei de control. Se anexează documente/înscrisuri doveditoare în acest sens (dacă există altele decât cele anexate în privinţa motivului şi temeiului legal)
Necesitatea intervenţiei prin vizită la faţa locului	Se enumeră succint acţiunile care au fost întreprinse pentru a efectua controlul fără vizită la faţa locului (de exemplu, contactarea telefonică, citarea agentului economic, solicitarea de informaţie de la altă autoritate etc.)
Data efectuării ultimului control	Se menţionează data la care a fost controlat prin vizită agentul economic în cauză, indicându-se dacă a fost un control planificat sau inopinat
Durata preconizată a controlului	Se stabileşte care este durata aproximativă preconizată a controlului la faţa locului (durata va fi calculată din ziua semnării condicii de control şi/sau emiterii delegaţiei până la ziua întocmirii actului de control)
Obiectul controlului	Se indică ce anume va verifica inspectorul în cadrul controlului la agentul economic (de exemplu, utilajul de stocare a cerealelor şi securitatea antiincendiară a acestuia, documentaţia de angajare în cîmpul muncii şi condiţiile de muncă în cadrul unităţii de producere, utilajul de preparare a produselor de panificaţie şi starea igienică a acestuia etc.)

8.5. Termenul de efectuare a controlului fiscal la faţa locului

Termenul de efectuare a unui control fiscal se stabileşte de către şeful direcţiei (secţiei) în funcţie de tipul verificării, perioada de activitate supusă controlului, volumul de tranzacţii economico-financiare a contribuabilului, specificul activităţii acestuia şi numărul de funcţionari fiscali încadraţi în efectuarea acestuia, precum şi în funcţie de alte criterii care ar permite determinarea duratei de efectuare a controlului fiscal, inclusiv cele de risc. Termenul de efectuare a unui control fiscal se stabileşte în funcţie de:

- tipul verificării;
- perioada de activitate supusă controlului;
- volumul de tranzacţii economico-financiare a contribuabilului;
- specificul activităţii acestuia;

Scanned with OKEN Scanner

- numărul de funcţionari fiscali încadraţi în efectuarea acestuia;
- alte criterii care ar permite determinarea duratei de efectuare a controlului fiscal, inclusiv cele de risc.

Totuşi, sunt nişte cerinţe, ce trebuie respectate (Fig. 8.1). Durata unui control fiscal la faţa locului, conform prevederilor art.216 Cod fiscal, nu trebuie să depăşească două luni calendaristice, iar în cazuri excepţionale, la decizia conducerii Serviciului Fiscal de Stat controlul fiscal la faţa locului poate fi prelungit cu maxim 3 luni calendaristice sau să fie sistat. În cazul în care efectuarea controlului fiscal depăşeşte termenul stabilit de două luni calendaristice sau acesta urmează a fi sistat, funcţionarul fiscal care efectuează controlul fiscal va întocmi în mod obligatoriu *o Notă*-raport la adresa conducerii Serviciului Fiscal de Stat (care ulterior se va anexa la materialele controlului), în care vor fi consemnate necesitatea şi motivele depăşirii termenului stabilit şi termenul solicitat pentru prelungirea sau sistarea acestuia.

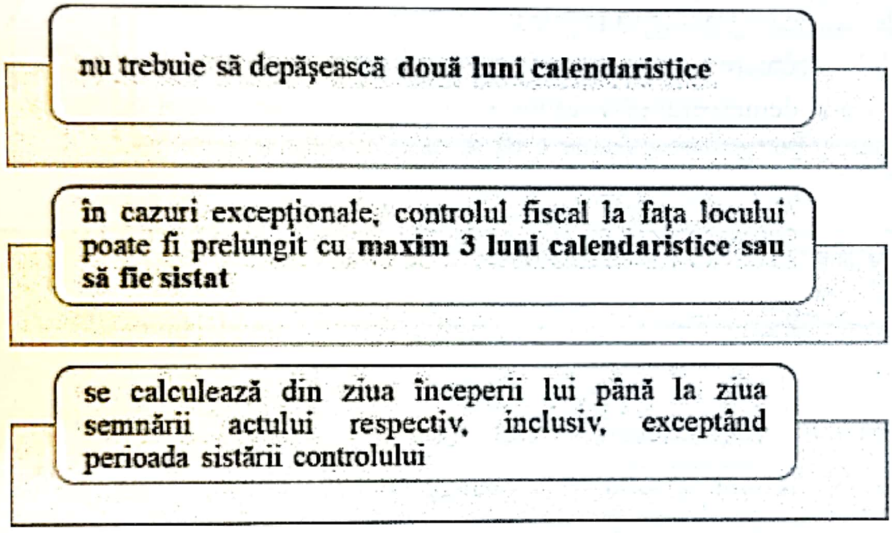
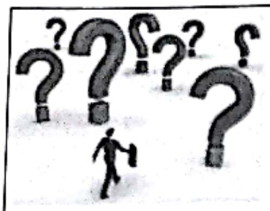


Fig. 8.1. Reguli ce trebuie respectate la stabilirea termenului controlului fiscal.

Dacă conducerea Serviciului Fiscal de Stat acceptă prelungirea termenului de efectuare a controlului fiscal, atunci în formularul DIC va fi consemnat termenul acordat adăugător pentru efectuarea controlului fiscal, confirmat prin semnătura conducerii, fără ca acesta să depăşească termenul-limită de trei luni calendaristice, cu informarea contribuabilului. Totodată, rezultatele controlului vor fi stipulate într-un singur act de control fiscal.

Termenul de efectuare a controlului fiscal se calculează din ziua începerii lui până în ziua semnării actului respectiv, inclusiv, exceptând perioada sistării controlului fiscal. Despre prelungirea sau sistarea controlului fiscal ce urmează a fi efectuată de către Serviciul Fiscal de Stat se aduce la cunoştinţa contribuabilului care este supus controlului sub forma unei scrisori. Controlul fiscal se efectuează în timpul orelor de lucru ale Serviciului Fiscal de Stat şi/sau ale contribuabilului.

Scanned with OKEN Scanner



Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe portalul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Enumeraţi 3-4 motive principale ale iniţierii controlului fiscal.
2. Descrieţi 5-7 tehnici de efectuare a controlului fiscal.
3. Comparaţi formele controlului fiscal.
4. Descrieţi 3 situaţii concrete în care sunt aplicabile fiecare din cele trei forme ale controlului fiscal.
5. Enumeraţi modelele şi sursele indirecte de estimare a obligaţiilor fiscale folosite şi în cadrul controalelor fiscale.
6. Relataţi despre motivele şi descrieţi modul de ridicare a documentelor.
7. Definiţi noţiunile de „citaţie", „citaţie în organul fiscal", „citaţie bancară".
8. Enumeraţi elementele obligatorii ale citaţiei în organul fiscal.
9. Descrieţi 4 condiţii de bază care trebuie să le întrunească citaţia bancară.
10. Determinaţi termenul de efectuare a controlului fiscal conform prevederilor art.216 CF.
11. Întocmiţi Formularul-tip al demersului privind iniţierea procedurii de control de stat la faţa locului.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 9. ASPECTE METODOLOGICE ALE CONTROLULUI FISCAL

9.1. Procedee, tehnici şi instrumente de efectuare a controlului fiscal
9.1. Verificarea faptică
9.3. Verificarea documentară
9.4. Verificarea totală
9.5. Vertificarea totală prin inventariere
9.6. Verificarea parţială, tematică şi operativă
9.7. Verificarea prin contrapunere
9.8. Controlul fiscal repetat
9.9. Utilizarea metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor şi cheltuielilor în procesul de efectuare a controlului fiscal

- *cunoaşterea procedeelor, tehnicilor şi instrumentelor de efectuare a controlului fiscal*
- *identificarea procedeului de control aplicat pentru anumite situaţii concrete.*
- *analiza comparativă a tipurilor de verificare ca procedeu al controlului fiscal;*
- *determinarea circumstanţelor în care se dispune conjtrol fiscal repetat;*
- *soluţionarea unor probleme practice fiscale cu utilizarea metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor şi cheltuielilor.*

9.1. Procedee, tehnici şi instrumente de efectuare a controlului fiscal

Controlul fiscal, indiferent de cine este realizat, presupune respectarea unor reguli unitare de acţiune şi adoptarea unor **procedee, tehnici şi modalităţi sau instrumente de control specifice,** care rămân general-valabile. Procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode şi operaţiuni de organizare şi desfăşurare a controlului, precum şi de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la faţa locului şi/sau la oficiul Serviciului Fiscal de Stat poate fi organizat şi efectuat prin:

1. **Verificarea faptică (art. 217 CF)** se aplică în cazul controlului fiscal la faţa locului şi constă în observarea directă a obiectelor, proceselor şi fenomenelor, în cercetarea şi analiza activităţii contribuabilului; are sarcina de a constata situaţiile care nu sunt reflectate sau care nu rezultă din documente.

2. **Verificarea documentară (art. 218 CF)** se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât şi al celui la faţa locului şi constă în confruntarea dărilor de seamă fiscale, documentelor de evidenţă şi altei informaţii prezentate de contribuabil cu documentele şi cu informaţiile referitoare la acesta de care dispune organul care exercită controlul fiscal.

Scanned with OKEN Scanner

3. **Verificarea totală (art. 219 CF)** se aplică în cazul controlului fiscal la faţa locului asupra tuturor actelor şi operaţiunilor de determinare a obiectelor (bazei) impozabile şi de stingere a obligaţiilor fiscale în perioada de după ultimul control fiscal. Verificarea totală este una documentară şi, în acelaşi timp, faptică a modului în care contribuabilul execută legislaţia fiscală.

4. **Verificarea parţială (art. 220 CF)** se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât şi al celui la faţa locului şi constă în controlul asupra stingerii unor anumite tipuri de obligaţii fiscale, asupra executării unor alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală dintr-o anumită perioadă, verificându-se, în total sau în parte, documentele sau activitatea contribuabilului.

5. **Verificarea tematică (art. 221 CF)** se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât şi al celui la faţa locului şi constă în controlul asupra stingerii unui anumit tip de obligaţie fiscală sau asupra executării unei alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală, verificându-se documentele sau activitatea contribuabilului.

6. **Verificarea operativă (art. 222 CF)** se aplică în cazul controlului fiscal la faţa locului, observându-se procesele economice şi financiare, actele şi operaţiunile aferente, pentru a constata autenticitatea lor, pentru a depista şi a preveni încălcarea legislaţiei fiscale. Verificarea operativă se face inopinat, prin verificare faptică şi/sau documentară. Dacă se constată vreo încălcare a legislaţiei fiscale, iar verificarea circumstanţelor necesită mai mult timp, materialele se transmit subdiviziunilor respective ale organului cu atribuţii de control fiscal pentru efectuarea unui control fiscal prin alte metode tehnice.

7. **Verificarea prin contrapunere (art. 223 CF)** se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât şi al celui la faţa locului şi constă în controlul concomitent al contribuabilului şi al persoanelor cu care acesta are sau a avut raporturi economice, financiare şi de altă natură, pentru a se constata autenticitatea acestor raporturi şi a operaţiunilor efectuate.

9.2. Verificarea faptică

Controlul fiscal prin verificare faptică, conform prevederilor art.217 din Codul fiscal, constă în observarea directă a obiectelor, proceselor şi fenomenelor, în cercetarea şi analiza activităţii contribuabilului.

- ***Obiectul*** – acţiunile şi inacţiunile contribuabilului, faptele reale aferente activităţii contribuabililor şi veridicitatea faptelor, procedeelor şi datelor declarate.
- ***Subiectul*** – persoanele fizice şi/sau juridice care desfăşoară activitate de antreprenoriat sau au în proprietate obiecte impozabile.

Scanned with OKEN Scanner

Verificarea faptică are sarcina de a constata faptele, poziţiile, situaţiile în care contribuabilii nu furnizează Serviciului Fiscal de Stat date şi informaţii veridice, nu reflectă în contabilitate toate tranzacţiile economico-financiare efectuate sau le reflectă cu devieri faţă de realitate.

Controlul fiscal prin verificare faptică reprezintă constatarea la faţa locului a obiectelor, operaţiilor şi faptelor reale sau lipsa lor şi, respectiv, este utilizat pentru verificarea, stabilirea şi urmărirea unor situaţii concrete. Acesta este efectuat de către funcţionarii fiscali, prin deplasarea la locurile unde sunt desfăşurate activităţile: sediu, secţii, ateliere, sectoare, laboratoare, magazine, birouri, depozite, gestiuni etc.

În cadrul controalelor fiscale prin verificare faptică sunt verificate atât situaţiile care sunt reflectate în documentele contabile, cât şi situaţiile care nu rezultă din acestea, şi anume:

- dacă este prezentată, după caz, informaţia despre subdiviziunile structurale ale contribuabilului (filiale, depozite, magazine, secţii de producţie, puncte comerciale etc.) şi veridicitatea acestor informaţii;
- bunurile care se produc, marfa care se comercializează şi locul producerii sau comercializării acestora;
- volumul real al producţiei, mărfurilor, numărul de angajaţi etc.;
- alte situaţii neclare care apar în procesul efectuării controlului fiscal.

Controlul fiscal prin verificare faptică poate fi efectuat în scopul verificării existenţei unui anumit post de activ, cum ar fi:

- numerarul în casierie;
- dacă mijloacele fixe, tehnica, diferite utilaje sunt folosite în activitatea de întreprinzător şi nu în scopurile personale;
- existenţa de facto a acestora;
- darea în exploatare a unor obiecte etc.

În cazul în care contribuabilul sau persoanele indicate lipsesc sau nu permit accesul la efectuarea controlului fiscal, funcţionarii fiscali vor implica în mod obligatoriu doi martori. Colaboratorii organelor de drept, de regulă, poliţistul de sector, pot fi antrenaţi în calitate de martori. În caz că martorii nu pot fi găsiţi, atunci unul din funcţionarii fiscali întocmeşte actul, iar celălalt, împreună cu şoferul sau alt angajat al Serviciului fiscal, pot fi luaţi ca martori sau la identificarea martorilor. Funcţionarii fiscali urmează să solicite explicaţii sau lămuriri în scris de la persoanele responsabile ale contribuabilului şi alte persoane (angajaţi, martori) care ar putea să contribuie la clarificarea situaţiilor neclare ce apar în cadrul controlului fiscal efectuat atât prin verificare faptică, cât şi prin alte metode.

După efectuarea controlului fiscal prin verificare faptică, se întocmeşte actul de control în prezenţa şi cu participarea persoanelor cu funcţii de răspundere ale contribuabilului. În cazul în

Scanned with OKEN Scanner

care contribuabilul sau persoanele indicate lipsesc sau nu permit accesul la efectuarea controlului fiscal, actul de control se expediază acestuia recomandat prin intermediul Poştei Moldovei la adresa juridică. Dacă în cadrul verificărilor faptice sunt depistate unele încălcări ale drepturilor consumatorilor (calitatea produselor, termenele de valabilitate expirate, termenele expirării licenţelor etc.), se vor consemna aceste încălcări în actul de control cu informarea organelor competente. Dacă fenomenele respective au influenţat modificarea obligaţiei fiscale, atunci se indică şi norma fiscală care a fost încălcată de către contribuabil. În cazurile în care necesitatea efectuării verificărilor faptice a apărut în procesul efectuării altor verificări, rezultatele verificărilor faptice se vor include în mod obligatoriu în actul de control fiscal de bază şi vor fi reflectate printr-o decizie unică, cu excepţia situaţiei când în actul de control faptic au fost constatate încălcări pentru care apare necesitatea aplicării amenzilor şi, ca urmare, emiterea deciziei asupra cazului de încălcare a legislaţiei.

9.3. Verificarea documentară

Verificarea documentară, conform prevederilor art.218 Cod fiscal, constă în confruntarea dărilor de seamă fiscale, documentelor de evidenţă şi altei informaţii prezentate de contribuabil cu documentele şi cu informaţiile referitoare la acesta de care dispune organul care exercită controlul fiscal.

Obiectul – examinarea modului în care se efectuează sau s-a efectuat calcularea şi achitarea impozitelor, taxelor şi altor plăţi şi a modului cum se respectă principiile stabilite de ţinere a contabilităţii.

Subiectul – persoanele care sunt înregistrate sau neînregistrate în modul stabilit de legislaţie şi practică activitatea de antreprenoriat sau alte activităţi, care duc la obţinerea unor venituri sau au drept scop obţinerea unor venituri.

Verificării documentare se supun documentele primare, registrele contabile, documentele bancare, dările de seamă financiare, declaraţiile şi calculele fiscale, informaţiile din alte surse (ale Serviciului Vamal; Biroului Naţional de Statistică etc.), din alte documente ale subiectului economic (ordine, planuri, contracte, devize etc.) aferente determinării şi onorării de către acesta a obligaţiilor fiscale. *În cadrul verificării documentare sunt utilizate şi alte informaţii de care dispune organul de control în vederea stabilirii corectitudinii determinării şi achitării de către subiectul supus controlului a obligaţiunilor fiscale la buget.*

În cadrul verificării documentare, se vor supune examinării toate documentele justificative obţinute de către funcţionarii fiscali aferente operaţiunilor examinate sau a mai multor în funcţie

Scanned with OKEN Scanner

de caz. Controlul fiscal prin verificare documentară solicitat de către contribuabil privind restituirea TVA, accizelor, impozitului pe venit din buget şi/sau lichidarea, reorganizarea şi suspendarea activităţii pe un termen de 3 ani a acestuia se efectuează în baza cererii oficiale depuse la Serviciul Fiscal de Stat.

În scopul aprecierii integrale a aspectelor ce influenţează verificarea documentară, funcţionarul fiscal verifică:

- executarea de către contribuabili a obligaţiilor de înregistrare sau modificare a întreprinderii ţinând cont de prevederile Legii nr.845-XII din 3 ianuarie 1992 cu privire la antreprenoriat şi întreprinderi, ale Codului fiscal. Se verifică dacă contribuabilul practică genurile de activitate determinate de legislaţie care necesită licenţiere în baza licenţei de stat pentru genul de activitate corespunzător şi, respectiv, valabilitatea acesteia;
- respectarea modului de organizare şi ţinere a contabilităţii conform legislaţiei, şi anume respectarea prevederilor art.257 Cod fiscal, Legii contabilităţii şi raportării financiare nr.287 din 15 decemrbieie 2017, a Standardelor Naţionale de Contabilitate, elaborate în baza Directivei 2013/34/UE a Parlamentului European şi a Consiliului IFRS, aprobate de Ministerul Finanţelor şi Standardelor Internaţionale de Raportare Financiară, emise de Consiliul pentru Standarde Internaţionale de Contabilitate, acceptate pentru aplicare în Republica Moldova;
- toate contractele care au fost încheiate de contribuabil, se analizează modul de întocmire a acestora, denumirea şi obligaţiile părţilor, modul şi termenele de realizare a contractelor etc. şi corectitudinea reflectării operaţiunilor economico-financiare aferente contractelor în evidenţa contabilă sub aspectul determinării şi onorării obligaţiilor fiscale;
- respectarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr.294 din 17 martie 1998 cu privire la executarea Decretului Preşedintelui Republicii Moldova nr.406 din 23 decembrie 1997 în partea ce ţine de evidenţa, eliberarea, păstrarea şi utilizarea formularelor tipizate de documente cu regim special (primite, utilizate şi cele din stoc).

9.4. Verificarea totală

Controlul fiscal prin verificare totală, conform prevederilor art.219 Cod fiscal, se aplică în cazul controlului fiscal la faţa locului asupra tuturor actelor şi operaţiunilor de determinare a obiectelor (bazei) impozabile şi de stingere a obligaţiilor fiscale în perioada de după ultimul control fiscal. Controlul fiscal prin verificare totală va fi efectuat pe o perioadă de gestiune de

Scanned with OKEN Scanner

minim un an fiscal. În cazul în care actele legislative prevăd alte perioade, se aplică prevederile actelor respective.

În cadrul controlului fiscal prin verificare totală, vor fi verificate următoarele situaţii:

- soldul blanchetelor de strictă evidenţă, ţinând cont de modul de utilizare, păstrare şi evidenţă a formularelor cu regim special;
- dacă cantitatea mărfii, producţiei de la depozit sunt înregistrate în plină măsură în contabilitate, precum şi existenţa soldurilor de facto a mărfii;
- dacă sunt înregistrate, în plină măsură, în contabilitate rezultatele unor activităţi de antreprenoriat desfăşurate de contribuabil;
- dacă contribuabilul dat nu produce sau comercializează şi alte tipuri de mărfuri în afară de cele înregistrate în contabilitate, sau nu efectuează activităţi de antreprenoriat interzise sau fără a deţine licenţele respective;
- respectarea condiţiilor de beneficiere a înlesnirilor fiscale (credite fiscale);
- dacă materialele, semifabricatele eliberate de la depozit au fost utilizate totalmente în procesul de producţie;
- dacă la punctele de comercializare se realizează anume marfa, producţia care a fost eliberată de la depozit conform documentelor de ieşire;
- verificarea indicatorilor benzii maşinii de casă şi de control cu datele contabilităţii contribuabilului;
- formarea preţurilor mărfurilor efectuând, după caz, controale prin contrapunere;
- verificarea tranzacţiilor cu întreprinderile din zonele offshore;
- verificarea împrumuturilor de la persoane fizice;
- alte situaţii care pot fi supuse controlului fiscal.

În cadrul controlului fiscal efectuat prin metoda de verificare totală, funcționarul fiscal urmează să verifice existența relațiilor economice referitoare la împrumuturile acordate contribuabilului verificat de către persoanele fizice în baza contractelor de împrumut încheiate după 01 ianuarie 2012, precum și cele încheiate anterior datei de 01 ianuarie 2012, dar valabile la și/sau după această dată. Rezultatele se înscriu în actul de control cu completarea obligatorie a ***formularului „Informația privind împrumuturile acordate persoanelor juridice, persoanelor fizice care desfășoară activitate de întreprinzător sau profesională de către persoanele fizice”***, parte componentă a acestuia. Acțiunile descrise urmează a fi întreprinse și în cadrul controlului efectuat prin alte metode de verificare, cu excepția controlului fiscal efectuat prin metoda de verificare operative.

Scanned with OKEN Scanner

Prin metoda verificării totale, funcționarul fiscal este obligat să verifice neapărat toate impozitele şi taxele, de care contribuabilul este şi/sau a fost plătitor sau urma a fi plătitor, cu excepţia taxelor care nu sunt administrate de Serviciul Fiscal de Stat. Verificarea totală include şi particularităţi ale verificării documentare şi, în acelaşi timp, ale celei faptice etc. şi constă în verificarea modului în care contribuabilul execută legislaţia fiscală. Totodată, în cadrul verificării totale, în funcţie de apariţia necesităţii, vor fi utilizate şi alte tipuri de verificări (spre exemplu: verificarea prin contrapunere, operativă). În materialele controlului efectuat vor fi reflectate toate poziţiile supuse controlului cu specificarea rezultatelor separat pe fiecare poziţie supusă controlului, fără a se mărgini la fraze de ordin general, cum ar fi: la TVA încălcări nu au fost depistate. Este necesară descrierea succintă a operaţiunilor efectuate de contribuabil specificând ulterior sumele aferente bugetului cu indicarea bazei impozabile.

9.4.1. Verificarea totală: Impozitul pe venit obţinut din activitatea de antreprenoriat

La acest compartiment se va întocmi de către funcţionarul fiscal tabelul cu indicatorii Situaţiei de profit şi pierdere al contribuabilului pe perioada supusă controlului, care se va reflecta obligatoriu în actul de control. Raportul va conţine datele contribuabilului, datele controlului fiscal şi devieri în corelare cu declaraţiile formele: VEN12, UNIF07, UNIF14 şi dările de seamă formele: IVAO şi IVAO15.

În cazul în care entitatea a activat în pierderi, mai cu seamă ani la rând, funcţionarul fiscal urmează să descrie concret cauza acestor pierderi urmând să întreprindă în caz de necesitate următoarele măsuri:

- controale fiscale cu verificare prin contrapunere;
- inventarierea stocurilor de mărfuri şi materiale;
- efectuarea verificărilor relaţiilor cu persoanele interdependente;
- verificarea de facto a costului unei unităţi de producţie ţinând cont de volumul de resurse energetice consumate, altor resurse şi materii prime.

În cazul în care contribuabilul a beneficiat de facilităţi fiscale, se vor descrie rezultatele verificării respectării tuturor cerinţelor prevăzute de legislaţie.

9.4.2. Verificarea totală: Impozitul pe venit reţinut la sursa de plată

La acest capitol, funcţionarul fiscal va verifica dările de seamă formele IRV09 şi IRV14, precum şi notele informative formele IAL09, IAS09, IALS14, INR09 şi INR14. Ca urmare va descrie succint despre:

Scanned with OKEN Scanner

- corectitudinea acordării scutirilor la impozitarea veniturilor salariale;
- numărul de angajaţi;
- impozitul reţinut la buget;
- veridicitatea notelor de informare prezentate şi care urmau a fi prezentate în conformitate cu prevederile art.92 Cod fiscal, verificând înscrierile din fişa personală a agentului economic.

Se va verifica corectitudinea reţinerii impozitului de la sursa de plată din alte surse în conformitate cu prevederile art. 88-91 Cod fiscal (dacă entităţile nu utilizează în activitatea lor diferite brevete, dreptul de autor, nu au primit oarecare servicii şi dacă nu au achitat alte plăţi în folosul persoanelor fizice rezidente sau nerezidente) şi/sau altor materiale instructiv-explicative care prevăd aspecte anume referitoare la reţinerea impozitului pe venit de la sursa de plată. În cazul în care prin control se constată calcularea salariilor inferioare celor medii stabilite pe ramuri de activitate, funcţionarii fiscali vor solicita explicaţii de la angajaţi, fiind întreprinse acţiuni de conformare voluntară şi/sau de estimare a obligaţiilor, ţinând cont de prevederile art.182 alin. (2) Cod fiscal.

9.4.3. Verificarea totală: Taxa pe valoarea adăugată

La acest capitol, funcţionarul fiscal va verifica declaraţia privind TVA forma TVA12 şi anexa la declaraţie privind TVA forma TVAFACT. În toate cazurile, funcţionarul fiscal în actul de control fiscal va fixa:

- momentul înregistrării contribuabilului ca subiect al impunerii cu TVA;
- în baza cărui articol al Codului fiscal a fost înregistrat acesta la Serviciul Fiscal de Stat ca plătitor de TVA;
- numărul certificatului de înregistrare;
- dacă se ţin registrele de procurări şi livrări conform modului stabilit etc.

În cazul în care există export/import de mărfuri şi servicii în act, se va stipula ce volum, unde şi ce fel de marfă sau grupuri de mărfuri au fost importate şi/sau exportate. În toate cazurile se va întocmi ***tabela privind corectitudinea calculării şi achitării în buget a TVA***, care se va anexa obligatoriu la actul de control fiscal. În act se vor menţiona rezultatele contrapunerii datelor evidenţei primare cu informaţiile din baza de date a SFS, specificând, după caz, dacă au fost efectuate verificări prin contrapunere. În cazul anulării contribuabililor ca plătitori de TVA în act se vor indica concret cauzele corespunzătoare cu referinţă la articolele respective din Codul fiscal, inclusiv menţiunea privind existenţa în stoc a activelor în momentul anulării, pentru care a fost trecută în cont TVA în momentul procurării.

Scanned with OKEN Scanner

9.4.4.	Verificarea totală: Accize

La acest capitol, funcţionarul fiscal va verifica declaraţia privind accizele forma ACZ09 şi declaraţia privind suma accizelor calculate la stocul de mărfuri supuse accizelor, atribuite la poziţiile tarifare, menţionate la art.125 alin. (1) Cod fiscal forma TBDSA-15. Se va stipula în act data înregistrării ca subiect al impunerii cu acciz, numărul certificatulului de înregistrare etc. Se va descrie volumul mărfurilor supuse accizelor, dacă se ţine registrul de evidenţă a mărfurilor supuse accizelor, locul aflării încăperilor de acciz, respectarea schemei de mişcare a mărfurilor accizate prevăzute între încăperile de acciz. În cazul exportului mărfurilor accizate, se va menţiona respectarea de către contribuabil a modului privind repatrierea valutei.

9.4.5.	Verificarea totală: Impozitul pe bunurile imobiliare

Dacă contribuabilul dispune de bunuri imobiliare, se va specifica:

- în baza cărui drept deţine imobilul (specificat la art. 277 Cod fiscal);
- destinaţia bunurilor imobiliare;
- suprafaţa;
- valoarea estimată /contabilă/cadastrală; locul amplasării;
- gradul de finisare a construcţiei;
- dacă imobilul este dat în arendă se va stipula în baza cărui contract şi perioada preconizată de dare în arendă a imobilului.

De asemenea, se va specifica impozitul calculat şi achitat de către contribuabil.

9.4.6.	Verificarea totală: Impozitul funciar

Se indică datele privind:

- suprafaţa terenurilor;
- destinaţia;
- locul amplasării;
- în baza cărui drept deţine terenurile (specificat la art. 277 Cod fiscal);
- în cazul terenurilor agricole se va indica bonitatea.

De asemenea, se va specifica impozitul calculat şi achitat de către contribuabil.

Scanned with OKEN Scanner

9.4.7.	Verificarea totală: Taxele locale

În cazul în care contribuabilul este plătitor de taxe locale, se va specifica: baza impozabilă, taxa calculată şi cea achitată. Sistemul taxelor locale, obiectele impunerii şi baza impozabilă a taxelor locale constituie:

a. *taxa pentru amenajarea teritoriului* – numărul mediu scriptic trimestrial al salariaţilor şi/sau fondatorii întreprinderilor în cazul în care aceştia activează în întreprinderile fondate, însă nu sunt incluşi în efectivul trimestrial de salariaţi;

b. *taxa de organizare a licitaţiilor şi loteriilor pe teritoriul unităţii administrativ-teritoriale* – venitul din vânzări ale bunurilor declarate la licitaţie sau valoarea biletelor de loterie emise;

c. *taxa de plasare (amplasare) a publicităţii (reclamei)* – serviciile de plasare şi/sau difuzare a anunţurilor publicitare prin intermediul serviciilor cinematografice, video, prin reţelele telefonice, telegrafice, telex, prin mijloacele de transport, prin alte mijloace (cu excepţia TV, internetului, radioului, presei periodice, tipăriturilor);

d. *taxa de aplicare a simbolicii locale* – venitul din vânzări ale produselor fabricate cărora li se aplică simbolica locală;

e. *taxa pentru unităţile comerciale și/sau de prestări servicii* – suprafaţa ocupată de unităţile de comerţ şi/sau de prestări servicii. De asemenea, în actul de control fiscal se va fixa suma taxei stabilită pentru contribuabil conform deciziei autorităţii publice locale;

f. *taxa de piaţă* – suprafaţa terenului pieţei şi a clădirilor, construcţiilor a căror strămutare este imposibilă fără cauzarea de prejudicii destinaţiei lor;

g. *taxa pentru cazare* – venitul din vânzări ale serviciilor de cazare prestate de structurile cu funcţii de cazare;

h. *taxa balneară* – venitul din vânzări ale biletelor de odihnă şi tratament;

i. *taxa pentru prestarea serviciilor de transport auto de călători pe teritoriul municipiilor, oraşelor şi satelor (comunelor)* – numărul de unităţi de transport, în funcţie de numărul de locuri;

j. *taxa pentru parcare* – suprafaţa parcării;

k. *taxa pentru* parcaj – locul de parcaj;

l. *taxa pentru dispozitivele publicitare* – suprafaţa feţei (feţelor) dispozitivului publicitar pe care se amplasează publicitatea exterioară.

Scanned with OKEN Scanner

9.4.8.	Verificarea totală: Taxa pentru resursele naturale

În actul de control se va menţiona dacă contribuabilul este subiect al impunerii cu taxe pentru resursele naturale: apa captată din orice surse (izvoare), mineralele utile (zăcămintele), lemnul eliberat pe picior etc. Sistemul taxelor pentru resursele naturale şi obiectul impunerii acestora include:

a. taxa pentru apă:

a1) volumul de apă extras din fondul apelor, cu excepţia celui pentru care nu se aplică taxa pentru apă;

a2) volumul de apă utilizat de hidrocentrale;

b. taxa pentru efectuarea prospecţiunilor geologice – valoarea contractuală (de deviz) a lucrărilor pentru efectuarea prospecţiunilor geologice;

c. taxa pentru efectuarea explorărilor geologice – valoarea contractuală (de deviz) a lucrărilor pentru efectuarea explorărilor geologice;

d. taxa pentru extragerea mineralelor utile – costul mineralelor utile extrase;

e. taxa pentru folosirea spaţiilor subterane în scopul construcţiei obiectivelor subterane, altele decât cele destinate extracţiei mineralelor utile – valoarea contractuală (de deviz) a lucrărilor de construcţie a obiectivului;

f. taxa pentru exploatarea construcţiilor subterane în scopul desfăşurării activităţii de întreprinzător, altele decât cele destinate extracţiei mineralelor utile – valoarea contabilă a construcţiilor subterane exploatate;

g. taxa pentru lemnul eliberat pe picior – volumul lemnului eliberat pe picior la tăierile din pădurile fondului forestier şi din vegetaţia forestieră din afara acestuia.

9.4.9.	Verificarea totală: Taxele rutiere

În caz că contribuabilul este plătitor de taxe rutiere, se vor specifica autovehiculele înmatriculate permanent sau temporar în Republica Moldova (autovehiculele care se află în posesia subiectului impunerii la data apariţiei obligaţiei de achitare a taxei şi care figurează la bilanţul întreprinderii, caracteristicile tehnice ale autovehiculului, specificate în certificatul de înmatriculare al acestuia, sarcină masică pe axă, capacitatea cilindrică a motorului, capacitatea

Scanned with OKEN Scanner

autobuzelor (numărul de locuri)) şi se va determina mărimea, modul şi termenele de achitare integrală a acestor taxe. Sistemul taxelor rutiere include:

a. taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova;
b. taxa pentru folosirea drumurilor Republicii Moldova de către autovehiculele neînmatriculate în Republica Moldova, cu excepţia celor clasificate la poziţia tarifară 8703 şi a remorcilor ataşate la acestea, clasificate la poziţia tarifară 8716;
c. taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule a căror masă totală, sarcină masică pe axă sau ale căror dimensiuni depăşesc limitele admise;
d. taxa pentru folosirea zonei drumului public şi/sau a zonelor de protecţie a acestuia din afara perimetrului localităţilor pentru efectuarea lucrărilor de construcţie şi montaj;
e. taxa pentru folosirea zonei drumului public şi/sau a zonelor de protecţie a acestuia din afara perimetrului localităţilor pentru amplasarea publicităţii exterioare;
f. taxa pentru folosirea zonei drumului public şi/sau a zonelor de protecţie a acestuia din afara perimetrului localităţilor pentru amplasarea obiectivelor de prestare a serviciilor rutiere;
g. taxa pentru folosirea drumurilor Republicii Moldova de către autovehiculele neînmatriculate în Republica Moldova, clasificate la poziţia tarifară 8703, şi de către remorcile ataşate la acestea, clasificate la poziţia tarifară 8716 (vinieta).

9.4.10.	**Verificarea totală: Contribuţiile de asigurare socială şi medicală obligatorie**

Contribuţiile datorate bugetului asigurărilor sociale de stat. Actul de control va conţine aprecierea corectitudinii calculării şi virării de către agenţii economici a contribuţiilor datorate bugetului asigurărilor sociale de stat.

Primele de asigurare obligatorie de asistenţă medicală. Actul de control va conţine corectitudinea determinării mărimii, modului şi termenelor de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală. În cadrul controlului fiscal funcţionarul fiscal va supune verificări şi alte activităţi non fiscale, funcţiile de control atribuite SFS prin actele legislative de specialitate (de exemplu: Legea cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace băneşti, mărfuri şi servicii, provenite din tranzacţiile economice externe nr.1466-XIII din 29 ianuarie 1998, Legea cu privire la antreprenoriat şi întreprinderi nr. 845-XII din 3 ianuarie 1992, Legea privind reglementarea prin licenţiere a activităţii de întreprinzător nr. 451-XV din 30 iulie 2001 etc.). În cadrul controlului fiscal funcţionarul fiscal obligatoriu va menţiona despre

Scanned with OKEN Scanner

corectitudinea verificării facilităţilor fiscale la impozitele, taxele şi plăţile anterior descrise în cazul în care contribuabilul beneficiază de acestea.

Verificarea facilităţilor fiscale se efectuează pentru perioada supusă controlului divizată pe ani, inclusiv pe fiecare impozit şi facilitate/înlesnire/scutire în parte. La verificarea acestora, funcţionarul fiscal va întocmi *formularul „Informaţia privind facilităţile/ înlesnirile/ scutirile utilizate de către contribuabil pe parcursul anului"*. În cazul în care nu au fost depistate devieri între datele contribuabilului şi datele controlului referitor la facilităţile/înlesnirile/scutirile de care beneficiază contribuabilul, funcţionarul fiscal va indica în actul de control doar tipurile de facilităţi/înlesniri/scutiri de care beneficiază contribuabilul, făcând menţiunea că nu au fost depistate divergenţe. În cazul în care au fost depistate devieri între datele contribuabilului şi datele controlului, funcţionarul fiscal va descrie fiecare tip de facilitate/înlesnire/scutire verificată în parte cu descrierea clară a divergenţelor depistate şi calcularea obligaţiei fiscale corespunzătoare.

Dacă sunt depistate derogări de la prevederile legislaţiei, în actul de control fiscal vor fi descrise clar şi laconic fiecare încălcare, obiectul acesteia, operaţiunile economico-financiare care confirmă comiterea încălcărilor prin modul de reflectare a acestora în evidenţa contabilă, prevederile legale care au fost încălcate, cu specificarea detaliată a sumelor aferente acestor încălcări, precum şi consecinţele încălcărilor depistate (sumele cu care a fost prejudiciat bugetul). În cazul constatării încălcărilor fiscale funcţionarul fiscal va solicita explicaţii orale şi în scris de la persoanele cu funcţii de răspundere ale contribuabilului, copiile documentelor referitoare la acţiunile economice şi confirmări de la persoanele care nemijlocit au contribuit la îndeplinirea operaţiunilor reflectate în contabilitate.

9.5. Verificarea totală prin inventarietariere

În cadrul controlului fiscal la faţa locului prin verificare totală de către funcţionarii fiscali, se efectuează, după necesitate, inventarierea bunurilor şi valorilor contribuabilului. Inventarierea se efectuează în conformitate cu stipulările Regulamentului privind inventarierea, aprobat prin Ordinul MF nr. 60 din 29.05.2012. Înainte de începerea inventarierii, persoana responsabilă de depozit, încăperi comerciale etc. prezintă lista bunurilor. Funcţionarul fiscal urmează să efectueze inventarierea blanchetelor de strictă evidenţă.

Inventarierea mijloacelor fixe, materiei prime, materialelor, producţiei finite, mărfurilor, mijloacelor băneşti şi altor valori se efectuează de către funcţionarii fiscali, cu participarea persoanelor responsabile ale contribuabilului numite prin ordin de către conducător, pe fiecare loc al aflării lor şi pe fiecare persoană responsabilă de păstrarea acestor valori. În cadrul inventarierii se va atrage atenţia asupra circuitului valorilor şi bunurilor materiale, corectitudinii

Scanned with OKEN Scanner

formării preţurilor acestora în funcţie de metodele prevăzute în politica de contabilitate a întreprinderii adoptată în conformitate cu SNC respective. Verificarea soldurilor efective se efectuează cu participarea obligatorie a persoanelor gestionare numite prin ordinul conducătorului entităţii (casieri, administratori de gospodării, secţii, magazii, puncte de achiziţionare, puncte de comercializare etc.).

În cadrul inventarierii se va atrage atenţia asupra circuitului valorilor şi bunurilor materiale, corectitudinii formării preţurilor acestora în funcţie de metodele prevăzute în politica de contabilitate a întreprinderii adoptată în conformitate cu SNC respective. Verificarea soldurilor efective se efectuează cu participarea obligatorie a persoanelor gestionare numite prin ordinul conducătorului entităţii (casieri, administratori de gospodării, secţii, magazii, puncte de achiziţionare, puncte de comercializare etc.).

Dacă inventarierea valorilor nu este terminată pe parcursul unei zile, ea trebuie să fie terminată pe parcursul zilelor următoare. În acest caz, încăperile unde se păstrează valorile, la plecare, trebuie să fie sigilate, cu aplicarea sigiliului de securitate pe suport de hârtie, cu aplicarea ştampilei umede a Serviciului Fiscal de Stat și/sau cu folosire a mijloacelor disponibile de sigilare, astfel încât deschiderea căii de acces să determine deteriorarea sigiliului. După sigilarea spaţiilor respective, se va întocmi actul de sigilare. În ziua următoare, se va verifica dacă sigiliul aplicat nu a fost deteriorat. Sigiliile pot fi luate sub semnătură din cadrul subdiviziunii competente. Pe parcursul inventarierii acestea, se păstrează la persoanele care efectuează controlul. *Particularităţile de sigilare/desigilare a căilor de acces la încăperi, depozite, secţii, cisterne, bunuri sechestrate etc. sunt prevăzute în Ghidul cu privire la procedurile de sigilare şi desigilare aprobat prin Ordinul IFPS nr. 611 din 24.07.2015.*

Rezultatele inventarierii se înscriu într-un ***proces-verbal privind rezultatele inventarierii***, care conţine, în principal, următoarele elemente: denumirea contribuabilului, codul fiscal, data întocmirii, numele şi prenumele persoanelor participante la inventariere, gestiunea inventariată, data începerii şi terminării operaţiunii de inventariere, rezultatele inventarierii, semnăturile persoanelor participante etc. ***Rezultatele generalizate*** ale inventarierii se reflectă în ***actul de control fiscal***, iar procesul-verbal se anexează obligatoriu la acesta.

După finalizarea inventarierii valorilor materiale şi mărfurilor, funcţionarii fiscali trebuie să contrapună rezultatele inventarierii cu datele din contabilitate. De exemplu, la mijloacele fixe este necesară stabilirea dacă toate obiectele date în exploatare sunt înregistrate în contabilitate; la valorile de mărfuri şi materiale – dacă toate sunt primite şi trecute în evidenţă; la producţia în curs de execuţie – dacă toate cheltuielile sunt înregistrate în modul prevăzut de SNC. În cazul stabilirii surplusurilor sau lipsurilor, fiecare persoană responsabilă va prezenta o explicaţie în scris descriind motivele acestor diferenţe. După finalizarea verificărilor, se întocmeşte actul de

Scanned with OKEN Scanner

control fiscal faptic în care se vor constata plusurile si/sau lipsurile stabilite ca rezultat al inventarierii. Prin decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei se va calcula, după caz, suma TVA aferentă bugetului şi/sau micşorării trecerii în cont, cu aplicarea sancţiunilor respective. Concomitent, în decizie se va propune contribuabilului să ajusteze reflectarea la venituri a plusurilor.

9.6.	**Verificarea parţială, tematică, operativă**

Verificarea parţială – verificare selectivă a datelor contabilităţii – se exercită în cazul în care apare necesitatea verificării unei părţi din obligaţiile fiscale ale contribuabilului. Aceasta constă în verificarea de către Serviciul Fiscal de Stat a calculării şi achitării unui sau mai multor impozite sau taxe de către contribuabil. În cadrul exercitării verificării parţiale, se va ţine cont în mod obligatoriu de prevederile stipulate la celelalte tipuri de verificări, precum şi de principiile generale de exercitare a controlului fiscal şi de valorificarea rezultatelor acestuia prevăzute în capitolele III şi V ale Regulamentului nr.458 din 19 mai 2016.

Verificarea tematică constă în controlul asupra corectitudinii calculării şi stingerii unui anumit tip de obligaţie fiscală sau asupra executării unei alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală, verificându-se documentele sau activitatea contribuabilului. În cadrul exercitării verificării tematice se va ţine cont în mod obligatoriu de prevederile stipulate la celelalte tipuri de verificări, precum şi de principiile generale de exercitare a controlului fiscal şi de valorificare a rezultatelor acestuia.

Verificarea operativă. În cadrul efectuării cumpărăturii de control, în caz de necesitate, pentru documentarea încălcării funcţionarul fiscal, ca probe ale comiterii încălcării în timpul efectuării cumpărăturii de control pot servi înregistrările audio, foto, video. Pentru efectuarea verificărilor operative, este obligatorie întocmirea DIC, în care urmează obligatoriu de indicat datele agentului economic supus verificării. Excepţie fac verificarea faptei contravenţionale comisă de persoanele fizice care desfăşoară activitate de întreprinzător fără înregistrare la Camera Înregistrării de Stat sau la altă autoritate publică competentă conform legii ori cu act de înregistrare declarat nevalabil, în acest caz, în DIC se va indica adresa la care se preconizează a fi efectuate aceste verificări (denumirea şi numărul străzii, pieţei, localitatea).

9.7.	**Verificarea prin contrapunere**

Verificarea prin contrapunere constă în controlul concomitent al contribuabilului şi al persoanelor cu care acesta are sau a avut raporturi economice, financiare etc., pentru a se constata autenticitatea acestor raporturi şi a operaţiunilor efectuate.

Scanned with OKEN Scanner

Obiectivul verificării prin contrapunere - necesitatea verificării autenticităţii informaţiilor prezentate şi legalităţii tranzacţiilor efectuate prin exercitarea verificărilor prin contrapunere.

Subiectul verificării prin contrapunere - persoane juridice şi/sau fizice, inclusiv cetăţenii, care au avut (au) sau se presupune că au avut (au) relaţii economico – financiare cu contribuabilul supus controlului fiscal de bază.

Funcţionarul fiscal care efectuează controlul fiscal de bază determină de sine stătător poziţiile necesare a fi supuse controlului utilizând verificările prin contrapunere, stabilind situaţiile neclare sau care trezesc momente suspecte şi care necesită a fi verificate. În cazul în care funcţionarul fiscal stabileşte necesitatea efectuării unei verificări prin contrapunere, acesta întocmeşte o notă-raport în adresa conducerii Serviciului Fiscal de Stat prin care argumentează necesitatea efectuării acesteia. Dacă conducerea SFS acceptă efectuarea verificării prin contrapunere, va fi întocmită DIC. *Controlul fiscal efectuat prin metoda de verificare prin contrapunere poate fi efectuat şi în incinta SFS, invitând prin citaţie persoanele responsabile de activitatea unor întreprinderi pentru a prezenta documentele concrete, a da mărturii şi lămuriri.*

Criteriile mai distincte pentru selectarea poziţiilor ce urmează a fi supuse verificărilor prin contrapunere sunt cazurile în care:

- s-au efectuat unele tranzacţii, dar lipsesc documentele confirmative;
- în facturile fiscale (facturi) preţul de realizare diferă vădit de preţurile de piaţă;
- ca rezultat al unor operaţii economico-financiare agentul economic obţine pierderi (venituri) mari;
- marfa este realizată sau serviciile sunt prestate gratuit;
- marfa procurată, după o perioadă de timp este returnată aceluiaşi furnizor;
- în facturile de expediţie sunt corectări suspecte, înscrieri cu mai multe pixuri;
- achitarea pentru marfa livrată este îndelungată;
- contribuabilul a avut relaţii de afaceri o perioadă îndelungată de timp cu unul şi acelaşi partener, care la un moment dat s-au întrerupt şi a început să ţină relaţii cu alt contribuabil, fără a fi executate achitările corespunzătoare (datorii compromise) cu întreprinderea iniţială;
- contribuabilul a efectuat o singură operaţiune economică cu un partener, aceasta fiind de o sumă mare;
- se constată existenţa unor relaţii între subiecţii economici, aceştia având între ei persoane interdependente;
- se constată tranzacţii de capital fără modificările corespunzătoare în documentele de înregistrare a contribuabilului;

Scanned with OKEN Scanner

- contribuabilul a practicat achitări prin numerar şi barter;
- contribuabilul dispune de o contabilitate perfectă, are permanent volume mari de livrări, dar în dinamică achită la buget impozite, taxe şi plăţi în sume neesenţiale, obţinând totodată pierderi;
- se analizează şi informaţia din baza de date informaţională (alte surse) în scopul verificării şi constatării existenţei relaţiilor între conducerea, fondatorii contribuabilului supus controlului fiscal de bază şi a altor contribuabili, fapt ce serveşte la fel drept criteriu de selectare a contribuabililor ce urmează a fi supuşi verificărilor prin contrapunere;
- în situaţiile în care în procesul controlului de bază, prin verificarea documentelor prezentate de contribuabil nu sunt depistate încălcări ale legislaţiei fiscale, însă agentul economic pe perioada supusă controlului a efectuat tranzacţii economice în proporţii mari, efectuarea verificărilor prin contrapunere depistează fapte, acţiuni, inacţiuni ce influenţează şi modifică considerabil obligaţiile fiscale;
- alte cazuri care atestă necesitatea efectuării verificărilor prin contrapunere;
- în caz de constatare a cesiunii de creanţă între agenţi economici.

În cadrul efectuării controlului fiscal, funcţionarii fiscali nu trebuie să se limiteze doar la documentele şi informaţiile prezentate de către contribuabilul supus controlului. În cadrul controlului fiscal trebuie de obţinut argumente concrete privind nerespectarea legislaţiei fiscale atât de către contribuabilul supus controlului, cât şi de către alţi contribuabili care au avut (au) relaţii cu contribuabilul supus controlului. La efectuarea verificărilor prin contrapunere se urmăreşte nu numai verificarea autenticităţii unor documente, date, ci şi obţinerea argumentelor utile pentru efectuarea controalelor fiscale la alţi contribuabili.

Preventiv, înainte de a efectua verificarea prin contrapunere, se recomandă funcţionarului fiscal, în scopul facilitării efectuării controlului, să obţină de la contribuabil diverse informaţii în vederea stabilirii autenticităţii datelor de care dispune contribuabilul de bază, precum şi să-şi elaboreze un *program de efectuare a verificării prin contrapunere*. Acest program include preponderent poziţiile neclare sau suspecte (presupuse a fi suspecte), apărute în cadrul controlului de bază şi care urmează a fi supuse verificării, precum şi un chestionar (lista cu întrebări) întocmit pentru conversaţia cu conducătorul, contabilul-şef al contribuabilului.

În partea introductivă, *programul* trebuie să conţină o informaţie detaliată asupra contribuabilului la care se planifică efectuarea verificării prin contrapunere şi asupra faptelor ce necesită a fi verificate, şi anume: denumirea contribuabilului la care este planificată efectuarea verificării prin contrapunere; codul fiscal al acestuia; adresa juridică (sediul); rechizitele bancare; documentele ce confirmă tranzacţiile efectuate, inclusiv:

Scanned with OKEN Scanner

- contractele, documentele de expediţie, facturile fiscale (TVA) cu anexele, modul de achitare şi documentele ce confirmă achitarea;
- data efectuării operaţiei, numărul şi seria documentelor, cantitatea, suma etc.

În scopul determinării veridicităţii şi corectitudinii informaţiilor primite de la contribuabilul supus verificării prin contrapunere, chestionarul elaborat de funcţionarul fiscal trebuie să conţină atât întrebări referitoare nemijlocit la poziţiile necesare a fi verificate, cât şi întrebări suplimentare aferente altor tranzacţii, relaţii etc.

Verificarea prin contrapunere începe cu conversaţia cu conducătorul şi contabilul contribuabilului. În cadrul discuţiei funcţionarul fiscal, pe lângă întrebările ce ţin nemijlocit de poziţiile ce urmează a fi verificate, discută şi asupra altor întrebări din chestionarul anterior pregătit sau eventual apărute pe loc. În cadrul discuţiei cu reprezentanţii contribuabilului pot fi stabilite şi alte eventuale circumstanţe referitor la activitatea acestuia, care urmează a fi verificate ulterior. Se recomandă ca verificările prin contrapunere (exceptând unele situaţii particulare) să fie efectuate în cazul tranzacţiilor în sumă de la 50 mii lei pe contribuabil, pe o perioadă de un an, pentru a evita situaţiile în care sumele ce urmează a fi verificate sunt de mărime simbolică. În cazul în care contribuabilul care urmează a fi supus verificării prin contrapunere se deserveşte la aceeaşi subdiviziune a SFS/ DGACM, controlul se efectuează, de regulă, de către acelaşi funcţionar fiscal care efectuează controlul de bază. În situaţiile în care apare necesitatea efectuării verificării prin contrapunere concomitent la mai mulţi contribuabili, la decizia şefului secţiei (direcţiei) control fiscal pot fi implicaţi în verificări mai mulţi funcţionari fiscali.

În cazul în care contribuabilul la care urmează a fi efectuată verificarea prin contrapunere se deserveşte la altă subdiviziune a SFS, aceasta se efectuează în baza unei adresări la subdiviziunea SFS la care se deserveşte contribuabilul ce urmează a fi supus verificării prin contrapunere. În acest caz, controlul fiscal se efectuează de subdiviziunea SFS în a cărui rază se deserveşte contribuabilul. Adresarea înaintată trebuie să conţină complet şi să descrie clar următoarele date:

- în care bază a apărut necesitatea efectuării verificării prin contrapunere;
- denumirea deplină a contribuabililor la care se solicită efectuarea verificării prin contrapunere;
- adresa juridică, codul fiscal al acestora, rechizitele bancare;
- descrierea laconică a datelor deja constatate în procesul controlului fiscal de bază, aferent poziţiilor ce urmează a fi verificate;
- ce informaţie este solicitată şi care sunt motivele, inclusiv: data, numărul şi seria documentelor de livrare sau procurare a mărfurilor (prestării serviciilor); modul de

Scanned with OKEN Scanner

efectuare a achitărilor (cu indicarea documentelor confirmative); data şi numărul contractelor; alte chestiuni interesate (după caz);

- numele executorului, adresa electronică şi telefonul de contact.

La adresare, de asemenea, se anexează copiile documentelor ce confirmă efectuarea operaţiunilor ce necesită a fi verificate. Verificarea prin contrapunere la contribuabilii altor state se efectuează nemijlocit prin intermediul Direcţiei generale managementul riscurilor (DGMR) şi Secţiei cooperare internaţională şi schimb de informaţii (SCISI) a Serviciului Fiscal de Stat. În acest caz, solicitările urmează a fi întocmite în conformitate cu prevederile indicaţiilor conducerii Serviciului Fiscal de Stat ce reglementează modalitatea solicitării informaţiei sau efectuării controalelor fiscale de către organele fiscale ale altor state. La întocmirea adresărilor, funcţionarul fiscal urmează să ţină cont de indicaţiile, scrisorile, acordurile şi convenţiile internaţionale care conţin anumite cerinţe privind exercitarea controalelor în alte state.

Subdiviziunile Serviciului Fiscal de Stat, care au primit solicitări de a efectua verificări prin contrapunere îşi vor concentra eforturile ca într-un termen cât mai restrâns să efectueze aceste verificări şi să acorde răspuns solicitantului în mod cât mai operativ, mai ales în cazurile ce ţin de restituirea sumelor TVA şi accizului din buget. Răspunsurile acordate la solicitările de efectuare a verificărilor prin contrapunere vor include o scrisoare de însoţire, în care se reflectă acţiunile real întreprinse cu elucidarea laconică a faptelor depistate, la care se anexează copia actului de control, copiile documentelor respective, altă informaţie existentă. De regulă, verificările prin contrapunere se efectuează la sediul contribuabilului în prezenţa şi cu participarea contabilului-şef, prin înştiinţarea conducătorului contribuabilului în momentul iniţierii verificării.

În procesul efectuării verificării prin contrapunere, se contrapun toate exemplarele unui document ce confirmă o tranzacţie, existente la unitatea supusă controlului de bază şi la unitatea supusă verificării prin contrapunere, adică cu care s-au efectuat decontări, de la care s-au primit sau au fost livrate materiale, produse, mărfuri, alte valori etc., spre exemplu:

- originalul facturii existente la client se compară cu copia rămasă la furnizor;
- extrasul din contul primit de la bancă se compară cu copia existentă la bancă sau la beneficiar;
- copia chitanţei rămasă în carnetul chitanţier se compară cu originalul chitanţei aflate la plătitor;
- se compară datele din conturile „Clienţi" şi „Debitori" la contribuabilul supus controlului de bază cu cele din conturile „Furnizori" şi „Creditori" ale altor contribuabili, şi invers etc.

În procesul efectuării verificării prin contrapunere, pot să apară situaţii când una şi aceeaşi tranzacţie (altă poziţie verificată) este reflectată diferit de către participanţi, adică la un

Scanned with OKEN Scanner

contribuabil în documentele ce confirmă efectuarea tranzacţiei (altă acţiune) este reflectată o anumită sumă, iar la alt contribuabil este reflectată cu totul o altă sumă. În astfel de situaţii, documentele în original se ridică de la contribuabil şi, pentru evitarea unor posibile cazuri de pierdere a documentelor, Serviciul Fiscal de Stat va face copii la documentele originale ridicate, înainte ca acestea să fie transmise organelor de drept pentru determinarea obligaţiilor fiscale ca rezultat l cercetărilor penale.

Serviciul Fiscal de Stat, în baza art. 244 Cod penal, este obligat să remită dosarele aferente rezultatelor controalelor efectuate procurorului sau organului de urmărire penală în termen de 20 de zile lucrătoare din data expirării termenului de prezentare a contestaţiei împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau definitivării poziţiei SFS în urma epuizării tuturor căilor de contestare a deciziilor emise. La ridicarea documentelor se întocmeşte proces-verbal de ridicare a documentelor, respectându-se prevederile art.145 Cod fiscal. Pe lângă confruntarea autenticităţii documentelor supuse verificării prin contrapunere, se verifică şi momentele dubioase care pot apărea din discuţia întreţinută cu conducerea, din alte documente şi informaţii.

La finalizarea verificării prin contrapunere, este întocmit actul de control fiscal în modul stabilit şi cu respectarea prevederilor capitolului VI al Regulamentului nr.458/2016. Dacă în procesul verificării prin contrapunere sunt depistate încălcări ale legislaţiei fiscale de către contribuabilul supus verificării, funcţionarul fiscal va înscrie în actul de control faptele real constatate, cu indicarea obligatorie a normelor legale încălcate.

Actul de control fiscal, întocmit în urma efectuării verificării prin contrapunere se anexează la actul de control fiscal de bază, iar în cazul în care controlul fiscal prin contrapunere este efectuat de către altă subdiviziune a Serviciului Fiscal de Stat (DGACM a SFS), copia actului de control fiscal se expediază printr-o scrisoare oficială semnată de către conducerea subdiviziunii Serviciului Fiscal de Stat respectivă, care de asemenea se anexează la actul de control fiscal de bază.

Durata de efectuare a unei verificări prin contrapunere la un contribuabil, se stabileşte în funcţie de volumul de lucru, dar nu mai mult decât termenele stabilite pentru efectuarea controalelor, adică cu respectarea prevederilor art.216 alin.(4) Cod fiscal. Ţinând cont de prevederile art.216 alin.(4) Cod fiscal, în cazul în care termenul de efectuare a controlului fiscal de bază expiră şi nu sunt finalizate verificările prin contrapunere aferente acestui control (din diferite motive), obligaţia fiscală a contribuabilului supus controlului fiscal de bază se calculează în temeiul datelor şi informaţiilor existente prin adoptarea deciziei corespunzătoare.

Decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei ca rezultat al controlului fiscal cu ieşirea la faţa locului pe marginea verificărilor prin contrapunere este adoptată de subdiviziunea SFS în a cărui rază contribuabilul este luat la evidenţă, cu excepţia contribuabililor mari la care decizia

Scanned with OKEN Scanner

asupra cazului de încălcare a legislaţiei este luată de conducerea SFS. În cazul în care rezultatele verificărilor prin contrapunere vor fi primite de la altă subdiviziune a Serviciului Fiscal de Stat după ce a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei, subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat în baza acestor date (actul de control fiscal prin contrapunere) urmează să iniţieze controlul fiscal repetat sau prin verificare tematică în temeiul DIC fiind întocmit actul de control fiscal şi adoptată decizia respectivă.

9.8. Controlul fiscal repetat

Controlul fiscal repetat se aplică dacă rezultatele controlului fiscal efectuat anterior sunt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare, dacă ulterior au fost depistate circumstanţe ce atestă existenţa unei încălcări fiscale în baza contestaţiilor şi, prin urmare, se impune un nou control. Controlul fiscal repetat se efectuează în baza unei decizii (DIC) a conducerii Serviciului Fiscal de Stat. *Subiectul* controlului fiscal repetat – contribuabilii care deja au fost supuşi unui control fiscal, precum şi acţiunile funcţionarilor fiscali care au efectuat controlul fiscal anterior. *Obiectul* controlului fiscal repetat – documentele primare, registrele contabile, documentele bancare, dările de seamă financiare, declaraţiile şi calculele fiscale, informaţiile din alte surse, alte documente ale subiectului economic (ordine, planuri, contracte, devize etc.) aferente determinării şi onorării obligaţiilor fiscale, precum şi materialele controlului fiscal efectuat anterior. *Scopul* controlului fiscal repetat – aprecierea calităţii şi determinarea corectitudinii controalelor fiscale efectuate anterior prin verificarea şi contrapunerea rezultatelor controlului fiscal efectuat anterior cu rezultatele reale constatate în urma controlului fiscal repetat.

Controlul fiscal repetat se efectuează, în mod obligatoriu, pentru perioada verificată anterior şi nu poate cuprinde alte perioade. În cazul apariţiei necesităţii de efectuare a controlului pentru o perioadă ulterioară, se va iniţia un alt control fiscal.

Controlul fiscal repetat se exercită în cazul prezenţei următoarelor condiţii:

- dispunerea de informaţii bine argumentate ce pun la îndoială calitatea şi autenticitatea controalelor fiscale deja efectuate;
- existenţa contestaţiilor fiscale, în cadrul examinării cărora apare necesitatea de exercitare a verificărilor repetate;
- necesitatea de a aprecia şi a verifica corectitudinea acţiunilor funcţionarilor fiscali ce au efectuat anterior controale fiscale.

La decizia conducerii Serviciului Fiscal de Stat, controlul fiscal repetat va cuprinde toate poziţiile sau numai anumite poziţii din actul de control fiscal precedent. În funcţie de situaţie, în

Scanned with OKEN Scanner

vederea aprecierii şi argumentării acţiunilor întreprinse, la efectuarea controlului fiscal repetat poate să participe funcţionarul fiscal care a exercitat controlul fiscal anterior. Efectuarea controlului fiscal repetat de aceiaşi funcţionari fiscali sau de acelaşi grup de control, care au exercitat controlul fiscal precedent, *nu se admite*. Principiile generale, procedura şi ordinea de efectuare a controlului fiscal repetat este similară cu cea a metodei prin care a fost exercitat controlul fiscal precedent, fiind stabilită (în caz de necesitate) una sau mai multe metode suplimentare de efectuare a acesteia.

Controlul fiscal repetat se iniţiază în termen de până la două luni calendaristice de la data adoptării Deciziei privind suspendarea cazului şi efectuarea unui control repetat (de la data întocmirii unei Note-raport aferente controalelor fiscale efectuate, recepţionării scrisorilor parvenite de la alte organe sau altor documente), cu excepţia controlului fiscal repetat în baza deciziei contestate care se iniţiază în termen de 30 de zile calendaristice din ziua adoptării deciziei menţionate. Termenul de efectuare a controlului fiscal repetat este specificat în DIC şi nu poate depăşi termenele stabilite de efectuare a unui control fiscal. În caz de necesitate, la decizia conducerii Serviciului Fiscal de Stat, termenul de efectuare a controlului fiscal repetat poate fi prelungit, ţinând cont de prevederile prezentului Regulament.

După finalizarea controlului fiscal repetat se întocmeşte actul de control fiscal. În actul de control fiscal întocmit de funcţionarii fiscali sunt descrise clar şi deplin încălcările depistate în cadrul controlului fiscal repetat. Adică, în partea constatatoare a acestui act *nu se repetă toate poziţiile* expuse în actul de control fiscal precedent, ci se reflectă doar divergenţele depistate cu trimiteri argumentate la documentele primare, de altă natură, precum şi la actele legislative şi normative care au fost încălcate.

Dacă în urma controlului fiscal repetat, comparativ cu verificarea precedentă, s-au depistat derogări de la prevederile legislaţiei fiscale (au fost calculate suplimentar ori au fost micşorate anumite sume, au fost depistate încălcări, altele decât cele depistate iniţial), în baza actului de control fiscal se adoptă o decizie asupra cazului de încălcare. Drept rezultat l controlului fiscal repetat, efectuat anterior prin metode şi surse indirecte, Serviciul Fiscal de Stat va anula poziţiile reflectate în decizia precedentă privind calcularea obligaţiilor fiscale prin metode şi surse indirecte şi a amenzilor aferente acestor obligaţii şi va emite o nouă decizie asupra cazului de încălcare a legislaţiei pe poziţiile respective.

Decizia adoptată ca rezultat al controlului fiscal repetat va reflecta, de regulă, diferenţa dintre sumele calculate iniţial şi sumele respective, cu recalcularea sancţiunilor şi a majorărilor de întârziere aferente acestor sume. Dacă în urma controlului repetat se menţin sumele amenzilor aplicate în cadrul controlului iniţial, sumele respective nu se reflectă din nou în decizia adoptată ca rezultat al controlului fiscal repetat (prin anularea acestora din decizia iniţială şi aplicarea

Scanned with OKEN Scanner

repetată în decizia ulterioară). În situaţia în care după controlul fiscal repetat nu se confirmă încălcările indicate în decizia anterioară, urmează a anula toate poziţiile reflectate în decizia precedentă şi nu sunt constatate calculări suplimentare, Serviciul Fiscal de Stat va abroga aceasta din urmă printr-o nouă decizie asupra cazului de încălcare a legislaţiei. Decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei adoptată ca rezultat al controlului fiscal repetat se adoptă de către conducerea Serviciului Fiscal de Stat în raza teritorială a căruia se deserveşte contribuabilul supus controlului fiscal repetat şi, după caz, de către conducerea Serviciului Fiscal de Stat.

9.9. Utilizarea metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor și cheltuielilor în procesul de efectuare a controlului fiscal

În situaţia în care organele de administrare fiscală constată că evidenţele contabile sau fiscale ori declaraţiile contribuabilului sunt incorecte, incomplete, false, precum şi în situaţia în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziţie, organele de inspecţie vor stabili obligaţia fiscală prin utilizarea metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor sau cheltuielilor.

Metodele și sursele indirecte includ:

- tipul și natura activităților practicate de contribuabil;
- mărimea capitalului contribuabilului;
- veniturile din vânzari ale contribuabilului;
- numărul de angajați ai contribuabilului;
- categoria clienților contribuabilului și numărul lor;
- diferența dintre caracteristicile cantitative și cele calitative ale materiei prime, ale altor materiale procurate și ale celor folosite în producție;
- analiza schimbării valorii nete a proprietății contribuabilului;
- chiria imobilului folosit de contribuabil în afaceri;
- rulajul numerarului și soldul acestuia pe conturile bancare ale contribuabilului;
- compararea cheltuielilor contribuabilului cu veniturile lui;
- venitul altor persoane care activează în aceleași condiții sau în condiții similare cu cele ale contribuabilului;
- proprietatea persoanei cu funcție de răspundere (locuința, automobilul etc.) procurată sau folosită în scopuri personale, starea ei fizică, apartenența persoanei la diferite cercuri, numărul personalului ei casnic;

Scanned with OKEN Scanner

- informații de la instituțiile financiare (sucursale sau filiale ale acestora), birourile notariale, organele vamale, organele poliției, Agenția Servicii Publice, bursele de valori privind tranzacțiile și operațiunile efectuate de contribuabil și datele despre el;
- alte obiective, procese și fenomene, informații și date care denotă suma obligației fiscale a contribuabilului, prevăzute în Codul fiscal.

Metodele si sursele indirecte de estimare a obligatiilor fiscale se folosesc si în cadrul controalelor fiscale ca urmare a instituirii posturilor fiscale în conformitate cu art.146 CF.

În realizarea atribuțiilor, inspectorii fiscali mai pot aplica următoarele proceduri și metode de control:

a) *controlul inopinat*, care constă în activitatea de verificare faptică și documentară, în principal, ca urmare a unei sesizări cu privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale, fără anunțarea în prealabil a contribuabilului;

b) *controlul prin sondaj*, care constă în activitatea de verificare selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative, în care sunt reflectate modul de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat;

c) *controlul electronic*, care constă în activitatea de verificare a contabilității și a surselor acesteia, prelucrate în mediu electronic, utilizând metode de analiză, evaluare și testare asistate de instrumente informatice specializate.

Drept bază pentru estimarea veniturilor din vânzări (prestări servicii) servesc livrările zilnice de mărfuri și servicii înregistrate pe perioada funcționării posturilor fiscale. Pentru aplicarea acestor prevederi este necesară respectarea cumulativă a următoarelor condiții:

a) posturile fiscale au fost instituite cel puțin de două ori pe parcursul anului fiscal;

b) perioadele de funcționare a posturilor fiscale sunt de cel puțin 30 de zile calendaristice, iar diferența dintre perioadele de activitate este de cel puțin 60 de zile calendaristice;

c) livrările de mărfuri și servicii în medie pe zi până la și între perioadele de funcționare a posturilor fiscale sunt mai mici de 70% față de livrările medii pe zi înregistrate în perioadele de funcționare a posturilor fiscale.

Estimarea obligațiilor fiscale se efectuează pentru perioada de la începutul anului fiscal pâna la instituirea primului post fiscal și între perioadele de funcționare a posturilor fiscale, pentru lunile în care media zilnică a livrărilor înregistrate în evidenț entității este mai mică de 70% din media zilnică a livrărilor înregistrate în perioadele de funcționare a posturilor fiscale. În baza rezultatelor estimării obligațiilor fiscale, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat sau organul

Scanned with OKEN Scanner

fiscal teritorial, în cazul delegării atribuţiilor respective de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, emite decizie asupra cazului de încălcare fiscală.

Uneori, se recurge la ridicarea documentelor. Funcţionarii fiscali ridică documentele, indiferent de apartenenţa şi de locul aflării lor, asigurând păstrarea lor în organul fiscal. Ridicarea documentelor se efectuează în prezenţa persoanei de la care acestea se ridică, iar dacă ea lipseşte sau refuză să participe la procedura de ridicare, în prezenţa a doi martori asistenţi. Documentele se ridică în cazurile:

a) necesităţii de a proba prin documente încălcarea fiscală;

b) probabilităţii dispariţiei acestora;

c) în alte cazuri expres prevăzute de legislaţia fiscală.

Asupra cazului de ridicare a documentelor se întocmeşte un proces-verbal, în care se indică:

a) data şi locul întocmirii;

b) funcţia, numele şi prenumele funcţionarului fiscal şi ale persoanei de la care se ridică documentele;

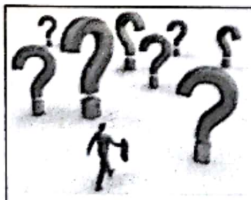
c) date despre proprietar sau posesor;

d) lista documentelor ridicate;

e) timpul şi motivul ridicării;

f) numele, prenumele, adresa martorilor asistenţi, după caz.

Procesul-verbal este semnat de persoana care l-a întocmit şi de persoana de la care s-au ridicat documentele ori de martorii asistenţi. Dacă persoana de la care se ridică documentele refuză să semneze procesul-verbal, în el se va consemna refuzul. Documentele ridicate, după utilizare, sunt restituite persoanei de la care au fost ridicate sau, în lipsa acesteia, persoanei care o înlocuieşte.



Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscal de Stat disponibilă pe portalul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Pentru care taxe încasate de la furnizor va fi sancţionat comerciantul în baza prevederilor art. 273 pct. 5^1) Cod contravenţional?
2. Cum va fi sancţionat comerciantul pentru nerespectarea prevederilor art. 21^1 alin. (4) din Legea nr. 231 din 23 septembrie 2010 cu privire la comerţul interior, în cazul în care în cadrul controlului se constată mai multe cazuri de încălcare a termenelor de plată pentru achitarea facturilor la procurarea produselor alimentare?

Scanned with OKEN Scanner

3. Urmează oare a fi sancționat de către Serviciul Fiscal de Stat comerciantul pentru nerespectarea prevederilor art. 21^1 alin. (5) din Legea nr. 231 din 23 septembrie 2010 cu privire la comerțul interior, în partea ce ține de returnarea produselor alimentare a căror termen de valabilitate a expirat?
4. În cazul în care persoana a reflectat date în darea de seamă fiscală în alte rânduri decât cele ce sunt prevăzute de procedura stabilită, urmează a fi aplicate sancțiuni asupra persoanei respective?
5. În cazul în care contribuabilul a sistat activitatea subdiviziunii, fapt despre care nu a informat SFS, urmează oare a fi aplicată amenda conform art. 255 din Codul fiscal?
6. În cazul în care contribuabilul nu a informat Serviciul Fiscal de Stat despre schimbarea sediilor mai multor subdiviziuni, se va considera acesta drept un singur caz depistat în cadrul controlului?
7. Care este mărimea amenzii aplicate contribuabilului în cazul în care acesta nu a prezentat darea de seamă fiscală și nu a achitat impozitul/taxa în buget conform legislației fiscale?
8. În cazul în care persoana nu a prezentat darea de seamă fiscală, însă taxa impozitului a fost achitată în termenul și în bugetul stabilit, urmează a fi aplicate sancțiuni acesteia?
9. În cazul în care persoana a prezentat tardiv darea de seamă fiscală și nu a achitat impozitul/taxa în buget conform legislației fiscale, urmează a fi aplicate sancțiuni acesteia?
10. Care va fi amenda pentru neînregistrarea facturii fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale?
11. Ce sancțiuni va aplica Serviciul Fiscal de Stat unei persoane fizice care nu practică activitate de întreprinzător în cazul nedeclarării veniturilor și neachitării impozitului pe venit din aceste venituri, conform prevederilor art.83 Cod fiscal?
12. Entitatea a comis o eroare la înregistrarea facturii fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale. La corectarea erorii a fost indicat motivul anulării – alt motiv, ceia ce a dus la anularea în întregime a facturii fiscale. Care este modalitatea de restabilire a facturii fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale?
13. Va fi sancționată Gospodăria țărănească în cazul efectuării decontărilor în numerar pentru procurarea producției agricole de la un agent economic în sumă ce depășește cumulativ 100 de mii de lei lunar?
14. Care este mărimea sancțiunii aplicate contribuabilului în situația în care în cadrul controlului fiscal acesta nu prezintă documentele contabile?
15. Întreprinderea agricolă are luate în arendă terenuri agricole de la persoane fizice, în contract este specificat că arendașul are obligația de achitare a impozitului funciar. În cazul dat, apare obligația ca aceste terenuri să fie înregistrate ca subdiviziuni?
16. Care este mărimea amenzii aplicate contribuabilului pentru ruperea sigiliului legal aplicat pe bunurile contribuabilului de către Serviciul Fiscal de Stat?
17. Dacă contribuabilul a depistat eroare în completarea dării de seamă prin faptul că a indicat greșit perioada fiscală, dar a prezentat dare de seamă corectată (impozitul a fost achitat în termen), va fi sancționat acesta conform art. 260 alin. (3) Cod fiscal?
18. Va fi sancționată gospodăria țărănească (de fermier) pentru prezentarea tardivă a declarației cu privire la impozitul pe venit, în cazul în care pe parcursul perioadei fiscale nu a avut angajați și nu a obținut venit impozabil?

Scanned with OKEN Scanner

19. Va fi sancționat angajatorul pentru prezentarea tardivă salariatului a informației privind suma salariului achitat, suma scutirilor acordate și deducerilor prevăzute, precum și suma impozitului reținut, în cazul reținerii?
20. În cadrul controlului fiscal se constată că la contribuabilul supus controlului au fost sustrase documentele contabile și nu au fost restabilite până în momentul controlului. Urmează a fi aplicate acestuia sancțiuni?
21. Contribuabilul este subiect al impunerii cu TVA. La efectuarea livrării impozabile cu TVA nu a prezentat cumpărătorului factura fiscală. Ce sancțiuni vor fi aplicate în acest caz?
22. Începând cu 24 noiembrie 2017, au fost stabilite prețuri minime curente de comercializare cu amănuntul a țigaretelor fără filtru. Ce sancțiuni se vor aplica în cazul comercializării acestora la prețuri mai mici decât prețurile minime de referință?
23. Ce acte normative reglementează verificările operative în cadrul controalelor fiscale din domeniul circulației alcoolului etilic?
24. Cum se efectuează verificarea operativă în cadrul controalelor fiscale din domeniul circulației alcoolului etilic?

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 10. VALORIFICAREA REZULTATELOR CONTROLULUI FISCAL

10.1. Elementele actului de control fiscal
10.2. Modul de prezentare şi examinare a dezacordului pe actul de control
10.3. Examinarea cazului de încălcare fiscală
10.4. Decizia asupra cazului de încălcare fiscal
10.5. Întocmirea formularului privind rezultatele controlului „RC"
10.6. Registrul controalelor
10.7. Încălcări fiscale şi răspunderea pentru ele conform prevederilor Codului Fiscal
10.8. Procedura de contestare a deciziilor/hotărârilor SFS şi a acţiunilor funcţionarului fiscal

- *cunoaşterea elementelor obligatorii ale actului de control fiscal;*
- *examinarea dezacordului pe actul de control fiscal în baza unui caz concret;*
- *examinarea unui caz de încălcare fiscală şi adoptarea unei decizii asupra acestui caz;*
- *întocmirea formularului pivind rexultatele controlului şi simularea acţiunilor privind înregistrarea în registrul controalelor;*
- *stabilirea răspunderii pentru cazuri de încălcare fiscală analizate;*
- *descrierea şi aplicarea procedurii de contestare a deciziilor Serviciului Fiscal de Stat şi acţiunilor funcţionarilor fiscali.*

10.1. Elementele actului de controlul fiscal

La finalizarea controlului fiscal la faţa locului, se întocmeşte un act de control fiscal. La posturile fiscale, actul de control fiscal se va întocmi numai în caz de depistare a încălcării legislaţiei fiscale. În cazul depistării vreunei încălcări fiscale, organul care exercită controlul ia decizia corespunzătoare. Actul de control fiscal se întocmeşte pe blanchete de strictă evidenţă în două exemplare, iar evidenţa acestora se ţine în Registrul de evidenţă a blanchetelor de strictă evidenţă. Primul exemplar rămâne la organul fiscal, al doilea – este înmânat contribuabilului suspus controlului.

Structural, actul de control fiscal este constituit din trei părţi:

I. *partea introductivă*, în care sunt reflectate date de ordin informativ:
   - organul fiscal care efectuează controlul
   - data actului de control
   - numele, prenumele, funcţia deţinută de funcţionarii fiscali care efectuează controlului;
   - numărul şi data DIFC

II. *partea constatatoare*

III. *concluziile* asupra actului de control.

Scanned with OKEN Scanner

În *partea introductivă* a actului de control sunt reflectate date de ordin informativ privind efectuarea controlului şi datele cu caracter general despre contribuabilul supus controlului. La începutul actului de control sunt indicate următoarele:

- subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat care efectuează controlul;
- data actului de control;
- numele, prenumele funcţia deţinută de funcţionarii fiscali care efectuează controlul;
- numărul şi data DIC. În cazul în care în cadrul controlului fiscal au fost întocmite mai multe DIC, urmează a fi specificate fiecare în parte cu descrierea cauzelor care au dus la întocmirea acestora şi perioadele;
- tipul controlului şi metoda sau metodele tehnice utilizate în procesul efectuării controlului;
- denumirea şi informaţiile cu caracter general aferente contribuabilului supus controlului;
- codul fiscal;
- adresa juridică (sediul) contribuabilului;
- poziţiile concrete ale obligaţiei fiscale supuse controlului;
- perioada sau perioadele supuse controlului;
- data începerii şi data finalizării controlului, cu specificarea perioadei de prelungire a duratei efectuării controlului, după caz;
- în caz de sistare (întrerupere) a controlului, se va specifica perioada de sistare a acestuia.

O poziţie distinctă în partea introductivă a actului de control fiscal va fi destinată descrierii respectării de către contribuabil a prevederilor actului de control fiscal şi a deciziei asupra cazului de încălcare a legislaţiei precedente. Actul de control fiscal trebuie, în mod obligatoriu, să conţină menţiunea dacă controlul a fost efectuat cu prezenţa şi participarea conducătorului (cetăţeanului), contabilului-şef, reprezentanţilor, altor persoane cu funcţii de răspundere ale contribuabilului.

În *partea constatatoare* a actului de control se reflectă acţiunile şi faptele constatate în procesul controlului. În cazul în care în procesul efectuării controalelor fiscale s-au depistat încălcări ale legislaţiei fiscale, în actul de control se descriu obiectiv, clar şi exact încălcările legislaţiei fiscale şi/sau a modului de evidenţă a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidenţă respective şi la alte materiale, indicându-se punctele, alineatele, articolele din actele normative şi/sau legislative încălcate. În act se reflectă fiecare perioadă fiscală în parte, specificându-se încălcările fiscale depistate în ea. În astfel de cazuri, în act, mai întâi se descriu

Scanned with OKEN Scanner

acţiunile contribuabilului, cu explicarea modului (căii) de încălcare ce a adus la neonorarea obligaţiei fiscale, apoi se expune modalitatea corectă pe care contribuabilul urma să o efectueze. În actele de control se indică mărimea obiectului impozabil diminuat şi, respectiv, obligaţia calculată.

În cazurile de efectuare a controalelor fiscale la faţa locului prin verificare totală, în actul de control se reflectă corectitudinea şi plenitudinea calculării tuturor impozitelor, taxelor şi altor plăţi obligatorii la buget, respectarea altor obligaţii fiscale după cum este prevăzut în capitolul IV din Regulamentul nr.458/2016 la compartimentul "Verificare totală". În actul de control trebuie specificată fiecare tip de obligaţiune fiscală verificată în parte cu descrierea clară a metodelor utilizate, fără a se limita la fraze generale. Dacă se utilizează alte metode tehnice de control (tematice, faptice, parţiale etc.) ,în act se reflectă strict poziţiile supuse verificării. În cazul în care în procesul efectuării controlului fiscal nu sunt stabilite abateri de la respectarea legislaţiei fiscale, în act se menţionează concret: **nu s-au constatat încălcări sau lipseşte obiectul impozabil, cu descrierea obligatorie a poziţiilor verificate, şi anume, indicatorii concreţi care confirmă stabilirea lipsei încălcărilor.**

În cazul depistării derogărilor de la prevederile legislaţiei fiscale sub aspectul corectitudinii şi plenitudinii calculării şi virării la buget a impozitelor, taxelor şi altor plăţi obligatorii, în actul de control se indică sumele recalculate sau micşorate ale obligaţiei fiscale cu referinţă concretă la perioada fiscală în care acestea s-au admis. Dacă în procesul controlului este stabilită neplata în termen a obligaţiilor fiscale, conform legislaţiei în vigoare se calculează majorări de întârziere (penalităţi) de la data din care contribuabilul trebuia să achite impozitele sau plăţile respective. În actul de control se va menţiona că pentru neachitarea în termen a impozitelor, taxelor şi altor plăţi va fi calculată majorare de întârziere, cu trimitere la actul normativ respectiv. Suma penalităţii se calculează în partea decisivă a deciziei, iar calculul se reflectă într-o anexă la aceasta, care este parte componentă a deciziei. Din data adoptării deciziei şi până la data achitării efective de către contribuabil a sumelor datorate bugetului, majorarea de întârziere se calculează în cadrul SISFS.

În partea constatatoare a actului de control, indiferent de tipul metodei tehnice de control, se fixează şi situaţia în momentul controlului a decontărilor cu bugetul, cu reflectarea restanţei sau a plăţii plătite în plus pe fiecare tip de obligaţie fiscală în contrapunere cu datele din contabilitate. În cadrul controalelor fiscale, pe lângă controlul corectitudinii calculării şi achitării obligaţiilor fiscale de către contribuabil în buget, funcţionarii fiscali verifică şi alte poziţii, cum sunt: veridicitatea achitărilor cu alţi agenţi economici; existenţa sau lipsa la contribuabil a licenţelor pentru anumite genuri de activitate; evidenţa blanchetelor de strictă evidenţă. Astfel, vor fi descrise în actul de control fiecare poziţie în parte cu descrierea clară a fiecăreia dintre acestea.

Scanned with OKEN Scanner

Concluziile asupra actului de control fiscal – în partea destinată concluziilor la actul de control se descriu clar rezultatele controlului efectuat, obligaţiile contribuabilului, materialele anexate la act, semnăturile părţilor participante la control, confirmarea înmânării actului de control contribuabilului, alte însemnări, după caz.

Rezultatele controlului fiscal efectuat – la acest compartiment se fixează laconic încălcările depistate cu indicarea sumelor recalculate ale impozitelor, taxelor şi altor plăţi, inclusiv a majorărilor de întârziere (penalităţilor) calculate ca rezultat al controlului, cu specificarea lor în parte pe fiecare tip şi pe perioadă fiscală în parte.

Obligaţiile contribuabilului – în actul de control se va indica obligaţia contribuabilului prevăzută de art.216 alin.(8) Cod fiscal, care prevede că contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiţii adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui şi să semneze actul de control fiscal, iar în caz de **dezacord este obligat să prezinte în scris, în termen de 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexând documentele de rigoare.**

La actul de control se anexează următoarele materiale: tabelul aferent situaţiei economico-financiare a contribuabilului, după caz, copia politicii de contabilitate, copiile contractelor, documentelor ce au provocat sau confirmă abateri de la onorarea obligaţiilor fiscale, actele de evaluare a mărfurilor (bunurilor) conform preţurilor de piaţă (în cazul depistării încălcărilor la calcularea impozitului pe venit şi TVA), explicaţiile sau lămuririle contribuabilului etc.

În actul de control se face, în mod obligatoriu, menţiunea referitoare la materialele anexate la el, ca fiind parte integrantă a actului de control, cu numerotarea cronologică unică pe întreg actul de control şi cu indicarea denumirii anexelor respective. În cazurile în care la actul de control se anexează copii ale unor documente, calcule, acestea se semnează de către funcţionarul fiscal, contabilul-şef, după caz, alte persoane gestionare şi se autentifică cu ştampila contribuabilului indicând data. În cazul în care apare necesitatea de a proba prin documente încălcare a legislaţiei; există probabilitatea dispariţiei acestora sau în alte cazuri expres prevăzute de legislaţia fiscală Serviciul Fiscal de Stat şi funcţionarul fiscal, în baza prevederilor şi modului stabilit de art.134 alin.(1) pct. 7) şi art.145 Cod fiscal, pot dispune ridicarea documentelor de la contribuabil.

Funcţionarii fiscali pot ridica documentele, indiferent de apartenenţă şi de locul aflării lor, asigurând păstrarea lor la Serviciul Fiscal de Stat. În cadrul efectuării procedurii de ridicare a documentelor de la contribuabil de către funcţionarii fiscali, se vor întocmi în mod obligatoriu acte de ridicare a documentelor respective.

Controlul fiscal se consideră finalizat în momentul semnării actului de control fiscal de către toţi participanţii la control (sau expedierii prin poştă în cazul refuzului contribuabilului de a

Scanned with OKEN Scanner

semna şi/sau primi actul de control). Totodată, perioada dintre începerea controlului fiscal şi finalizarea acestuia nu va depăşi termenele de efectuare a controlului fiscal stabilite în DIC, iar în caz de depăşire se va respecta procedura descrisă în ***capitolului III*** din Regulamentul nr.458/2016. Dacă în momentul semnării actului de control conducătorul întreprinderii lipseşte, actul se semnează de către locţiitorul acestuia sau persoana împuternicită prin ordin sau procură, cu menţiunea respectivă. Participanţii la control vor semna actul de control fiscal pe foaia care conţine text (se interzice de a semna foaia curată). Actul de control fiscal urmează a fi semnat de către contribuabil **numai după prezentarea de către acesta funcţionarului fiscal a actelor de identitate** pentru identificarea contribuabilului în persoana respectivă. În partea finală a actului de control, se face menţiunea **„al II-lea exemplar al actului de control am primit"**, în dreptul căreia reprezentantul contribuabilului semnează şi indică data primirii actului.

În cazul în care contribuabilul sau persoanele cu funcţii de răspundere ale acestuia refuză de a semna actul de control, funcţionarii fiscali stipulează sub semnătură următoarele: **„a refuzat semnarea actului de control"**, cu indicarea datei. Dacă contribuabilii sau persoanele cu funcţii de răspundere ale acestora, din diferite motive refuză de a primi sub semnătură al 2-lea exemplar al actului ce control, funcţionarii fiscali vor nota sub semnătură acţiunile acesteia stipulând următoarele: **„a refuzat semnarea şi primirea actului de control. Exemplarul II al actului de control se expediază prin intermediul oficiului poştal"**. În astfel de cazuri, actul de control este expediat contribuabilului nemijlocit prin intermediul poştei, cu scrisoare recomandată. Chitanţa eliberată de oficiul poştal se anexează la actul de control şi serveşte drept document justificativ ce confirmă primirea de către contribuabil a actului de control.

Refuzul de a primi actul de control se consemnează de către funcţionarul fiscal responsabil într-un proces-verbal. Actul de control se prezintă nu mai târziu de ziua lucrătoare, care urmează după ziua în care a fost semnat actul sau a fost refuzată semnarea acestuia şefului (şefului adjunct) al secţiei (direcţiei) control fiscal, care îl înregistrează în registru. La actul de control se anexează Feedback-ul – formularul privind aprecierea riscurilor de conformare fiscală întrunite de contribuabil, cu constatarea fiecărui risc în parte de neconformare fiscală adeverit/neadeverit, cu descrierea motivului pentru cazurile când gradul de risc evaluat de funcţionarul fiscal diferă de gradul de risc stabilit la etapa planificării. Feedback-ul se anexează la exemplarul actului de control care se păstrează la SFS, fără a fi prezentat contribuabilului. Copia Feedback-ului se remite în mod electronic subdiviziunii competente din cadrul SFS pentru efectuarea analizei controalelor.

Scanned with OKEN Scanner

10.2. Modul de prezentare şi examinare a dezacordului pe actul de control

În conformitate cu prevederile art.216 alin.(8) Cod fiscal, în cazul în care contribuabilul nu este de acord cu conţinutul actului de control, acesta este obligat să prezinte în scris, în termen de **cincisprezece zile calendaristice** de la data semnării actului dezacordul cu argumente care confirmă poziţia contribuabilului, anexând la dezacord documentele confirmative respective. Dacă prin înaintarea dezacordului pe actul de control contribuabilul a prezentat materiale sau probe adăugătoare, ce confirmă poziţia lui, funcţionarul fiscal care a efectuat controlul examinează materialele prezentate, coordonându-le cu şeful (adjunctul) secţiei (direcţiei) control fiscal şi conducerea Serviciului Fiscal de Stat. În cazul în care argumentele prezentate prin dezacordul la act sunt întemeiate, despre acestea se va menţiona în decizie. Este interzisă efectuarea rectificărilor în actul de control ca urmare a examinării dezacordului la actul de control.

10.3. Examinarea cazului de încălcare fiscală

Conform prevederilor art.216 alin.(5) din Codul fiscal, în cazul depistării vreunei încălcări fiscale, organul care exercită controlul ia decizia corespunzătoare. Deciziile asupra cazului de încălcare a legislaţiei se pronunţă (adoptă) de către conducerea Serviciului Fiscal de Stat. Procedura de examinare a cazului de încălcare a legislaţiei nu poate fi iniţiată, iar procedura iniţiată urmează a fi încheiată dacă:

- se constată că nu a avut loc nicio încălcare a legislaţiei;
- persoana căreia i s-a intentat procedura de examinare a cazului de încălcare a legislaţiei a fost lichidată sau a decedat.

Termenul de examinare a cazului de încălcare a legislaţiei este de 15 zile din data:

- prezentării dezacordului la actul de control – dacă a fost prezentat la timp;
- expirării termenului de prezentare a dezacordului – dacă nu a fost prezentat sau dacă a fost prezentat cu întârziere. În cazul în care în cadrul examinării cazului de încălcare a legislaţiei există circumstanţe în urma cărora apare necesitatea prelungirii termenului indicat mai sus, acesta poate fi prelungit cu 30 de zile în modul prevăzut la art.246 alin.(2) Cod fiscal.

La solicitarea scrisă a contribuabilului cu menţiunea că este de acord cu rezultatele controlului, examinarea cazului de încălcare a legislaţiei poate fi efectuată fără respectarea termenului de prezentare a dezacordului prevăzut la art.216 alin.(8) Cod fiscal.

Scanned with OKEN Scanner

Cazul de încălcare a legislaţiei se examinează în prezenţa persoanei trase la răspundere pentru săvârşirea încălcării. În acest scop, Serviciul Fiscal de Stat anunţă contribuabilul în scris (prin citaţie) despre locul, data şi ora examinării cazului de încălcarea legislaţiei. Citaţia privind examinarea cazului de încălcare a legislaţiei se întocmeşte în două exemplare, unul dintre care se expediază contribuabilului prin scrisoare recomandată prin intermediul Î.S. „Poşta Moldovei" şi/sau prin intermediul poştei electronice (email) sau se înmânează acestuia, iar altul se coase într-un dosar (mapă) de evidenţă a citaţiilor. Evidenţa citaţiilor privind examinarea cazului de încălcare a legislaţiei se ţine în „Registrul de evidenţă a citaţiilor privind examinarea cazului de încălcare a legislaţiei (pe suport de hârtie sau format electronic)".

Cazul de încălcare a legislaţiei poate fi examinat în lipsa persoanei trase la răspundere pentru săvârşirea încălcării numai dacă există confirmare că aceasta a fost anunţată în modul stabilit despre locul, data şi ora examinării cazului şi dacă de la ea până la data stabilită pentru adoptarea deciziei nu a parvenit un demers argumentat de a fi amânată examinarea. La adoptarea deciziei este oportună participarea tuturor persoanelor, care au semnat actul de control, iar la iniţiativa contribuabilului sau Serviciului Fiscal de Stat – altor persoane responsabile: specialişti în domeniu şi/sau jurişti. Contribuabilul, în cadrul examinării cazului de încălcare a legislaţiei, ţinând cont de prevederile art.242-258 Cod Civil poate să-şi exercite drepturile sale:

în cazul persoanei fizice – personal, printr-un reprezentant sau în comun cu reprezentantul;

în cazul persoanei juridice – prin intermediul conducătorului sau al reprezentantului său.

În cazul persoanei fizice împuternicirile reprezentantului (avocatului) trebuie să fie confirmate printr-o procură sau printr-un document ce atestă funcţia ori împuternicirile pe care le deţine. Procura dată de persoana fizică se autentifică, după caz, de notar, de secretarul primăriei satului (comunei), de administraţia (conducerea) persoanei la care lucrează sau învaţă mandantul, de administraţia instituţiei curativ-profilactice staţionare, în care mandantul se află pentru tratament, de comandantul (şeful) unităţii militare – dacă mandantul este militar, sau de şeful locului de detenţiune - dacă mandantul este în detenţiune.

Procura din partea unei persoane juridice se eliberează de conducătorul ei (locţiitorul acestuia). Împuternicirile avocatului se certifică printr-o ordonanţă emisă de biroul de avocaţi. În cazurile expuse supraîn care este necesară prezenţa procurii sau a împuternicirii, după prezentarea acesteia se va face o copie care va fi anexată în mod obligatoriu la materialele controlului efectuat. Cazul de încălcare a legislaţiei este examinat la subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat, unde contribuabilul se află la evidenţă sau asistenţă ori în alt loc stabilit de Serviciul Fiscal de Stat. În cadrul examinării cazului de încălcare a legislaţiei, urmează de ţinut cont de prevederile art. 226 alin. (3) lit. f) şi alin. (4) şi de art. 243 alin. (1) Cod fiscal. Ca urmare, în cazul în care persoana trasă la răspundere dă explicaţii, prezintă dovezi şi formulează

Scanned with OKEN Scanner

cereri, toate acestea se consemnează într-un proces-verbal, semnat de persoanele participante la examinarea cazului de încălcare a legislației.

10.4. Decizia asupra cazului de încălcare fiscală

După examinarea cazului de încălcare a legislației, se emite decizia respective de către Serviciul Fiscal de Stat. Asupra cazului de încălcare a legislației poate fi pronunțată una din următoarele decizii:

- aplicarea de sancțiune fiscală și/sau încasarea de impozit, taxă, calculate suplimentar, de majorare de întârziere;
- clasarea cazului;
- suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat. Decizia respectivă se va pronunța numai cu condiția respectării prevederilor art.214 alin.(6) Cod fiscal.

Decizia privind clasarea cazului este pronunțată în cazul în care:

a. există circumstanțe, prevăzute de Codul fiscal, ce exclud sau absolvă de răspundere pentru săvârșirea încălcării fiscale și nu există sume ale impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității) necesare de a fi încasate conform legislației fiscale;
b. este adoptat, conform art.172 din Codul fiscal, un act de anulare a sancțiunii fiscale, sumei impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității);
c. există, pentru același fapt, în privința persoanei trase la răspundere pentru încălcare fiscală, o decizie privind aplicarea unei sancțiuni fiscale și/sau încasarea sumei impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității) ori există o decizie de clasare a cazului;
d. materialele cazului se transmit conform competenței, dacă se constată că examinarea acestuia poate fi efectuată cu plenitudine de o altă autoritate abilitată să examineze cazurile de încălcare fiscală.

Structural, *decizia asupra cazului de încălcare a legislației* este constituită din trei părți componente:

- partea introductivă;
- partea constatatoare;
- partea decisivă.

Partea introductivă a deciziei conține următoarele elemente:

Scanned with OKEN Scanner

- denumirea Serviciului Fiscal de Stat din al cărui nume se pronunţă decizia;
- numărul, data adoptării deciziei;
- denumirea completă a contribuabilului;
- codul fiscal al contribuabilului;
- adresa juridică a contribuabilului;
- numele şi prenumele, funcţia persoanei care a emis decizia;
- numărul şi data deciziei în baza căreia a fost prelungit termenul de examinare a cazului de încălcare a legislaţiei, după caz;
- alţi participanţi la adoptarea deciziei;
- remarcă despre participarea persoanelor care au săvârşit încălcarea legislaţiei (reprezentanţilor lor), altor persoane cointeresate. Dacă decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei este luată fără participarea contribuabilului, se va înscrie următoarea menţiune „*fără participarea contribuabilului*";
- seria, numărul şi data citaţiei pentru participarea la examinarea cazului de încălcare a legislaţiei, și data primirii acesteia de către contribuabil;
- remarcă despre materialele de control (nr. şi data actului de control, nr. şi data dezacordului pe act, în cazul în care acesta există), în baza cărora se examinează cazul de încălcare a legislaţiei.

Partea constatatoare a deciziei cuprinde următoarele elemente:

- descrierea încălcării fiscale cu indicarea articolelor, aliniatelor, punctelor din actele normative şi/sau legislative care au fost încălcate (inclusiv cu indicarea articolelor care prevăd obligaţiile contribuabilului, tipurile de încălcări etc.);
- descrierea derogărilor de la legislaţie comise de către contribuabil cu specificarea acestora pe perioade fiscale distincte şi pe tipuri de impozite, taxe sau alte obligaţiuni şi a sumelor respective recalculate;
- trimiterea la actele legislative care acordă dreptul conducerii Serviciului Fiscal de Stat de a examina cazul de încălcare a legislaţiei şi a calcula obligaţiile fiscale ale contribuabililor;
- în cazul emiterii deciziei pe rezultatele controlului fiscal repetat, în partea constatatoare a deciziei se vor indica în mod obligatoriu rezultatele primului control.

Partea decisivă a deciziei cuprinde următoarele elemente:

Scanned with OKEN Scanner

- indicarea articolului, alineatului, punctului actului normativ şi/sau legislativ care prevede răspunderea pentru încălcările depistate;
- stabilirea obligaţiilor fiscale prin indicarea sumelor impozitelor, taxelor, plăţilor recalculate şi a sancţiunilor, majorărilor de întârziere aplicate;
- termenul de transfer şi codurile IBAN la care urmează a fi transferate sumele recalculate a obligaţiilor fiscale;
- drepturile şi obligaţiile contribuabilului;
- semnătura persoanei care a emis decizia şi ştampila Serviciului Fiscal de Stat;
- data şi semnătura contribuabilului precum că acestuia i-au fost aduse la cunoştinţă drepturile, obligaţiile şi răspunderea şi a primit exemplarul II al deciziei.

În decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei, atât în partea constatatoare, cât şi partea decisivă a acesteia, se indică în mod obligatoriu sumele calculate suplimentar în urmacontrolului. Serviciul Fiscal de Stat solicită contribuabilului, prin menţiunea respectivă, ca în dispoziţia de plată aferentă sumelor calculate suplimentar în urmcontrolului să se indice numărul şi data deciziei în baza căreia s-au achitat sumele recalculate cu specificarea lor.

În deciziile asupra cazurilor de încălcare a legislaţiei (în actele de control), actele normative şi/sau legislative la care se fac trimiteri se scriu corect şi complet, indicându-se denumirea, numărul şi data adoptării acestora.

În procesul adoptării deciziei, contribuabilului îi sunt aduse la cunoştinţă drepturile şi obligaţiile sale prevăzute în legislaţia în vigoare. Astfel, în decizie se indică obligaţia contribuabilului stipulată în art. 252 alin. (1) Cod fiscal, care prevede că acesta este obligat ca în termen de 30 de zile din data pronunţării să o execute, termen pentru care nu se suspendă calcularea majorării de întârziere. La fel, în decizie se indică poziţia stipulată în art. 234 alin. (2) Cod fiscal, care prevede că în cazul în care persoana trasă la răspundere pentru încălcarea legislaţiei beneficiază de o reducere cu 50% a amenzilor aplicate dacă respectă strict condiţiile prevăzute la articolul dat.

În decizie se indică dreptul contribuabilului de a contesta decizia în termen de 30 de zile de la data primirii acesteia conform art. 267-268 Cod fiscal. Când se adoptă decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei în urma unui control repetat, efectuat anterior prin metode şi surse indirecte, persoana trasă la răspundere pentru încălcarea legislaţiei poate beneficia de prevederile 234 alin. (2) Cod fiscal pentru amenzile aplicate în baza deciziei pe marginea controlului repetat.

Persoanele scutite de impozite şi/sau taxe, precum şi cele care au calculat greşit impozitul şi/sau taxa din cauza explicaţiilor greşite, prezentate în scris de organul fiscal, sunt absolvite de

Scanned with OKEN Scanner

răspundere pentru diminuarea, calcularea incorectă sau neplata acestora. Persoanele care au calculat greşit impozitul şi/sau taxa, dacă acest fapt nu a fost depistat în cadrul controlului fiscal anterior, la efectuarea repetată a controlului fiscal în condiţiile reglementate la art.214 alin.(8), sunt absolvite de aplicarea amenzilor şi penalităţilor pentru încălcările fiscale depistate, aferente perioadelor supuse controlului repetat.

Dacă în urma controlului apare necesitatea de a prezenta o anumită dare de seamă fiscală corectată (formele INR09, IALS14, TVAFACT, TVALIVR), în cazul în care informaţia din aceasta modifică obligaţia fiscală a altui contribuabil sau generează o eroare în baza de date a SI SFS, în partea decisivă din decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei se va stipula, în mod obligatoriu, despre faptul că contribuabilul urmează să prezinte darea de seamă respectivă corectată şi să indice termenul-limită de prezentare a acesteia, care nu poate depăşi termenul de executare benevolă a deciziei. De asemenea, în decizie se va indica subdiviziunea din cadrul SFS care va monitoriza executarea acţiunilor respective.

În caz de insolvabilitate sau absenţă temporară din ţară a persoanei fizice sau a persoanei cu funcţie de răspundere a persoanei juridice, precum şi iminenţa unor evenimente pe care persoana ce a săvârşit încălcarea fiscală putea să le prevadă, dar nu le-a prevăzut, nu constituie temei pentru neaplicarea sau anularea sancţiunii fiscale.

Decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei se pronunţă imediat după încheierea examinării lui, iar în decursul a 3 zile după emitere, un exemplar al deciziei se înmânează sau se expediază recomandat persoanei vizate în ea. Confirmarea (documentul eliberat de oficiul poştal) privind înmânarea deciziei respective destinatarului se anexează în mod obligatoriu la materialele controlului. Când decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei este adoptată de către SFS sau de către subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat cu raza de deservire teritorială alta decât cea în care se deserveşte contribuabilul supus controlului fiscal, primul exemplar al deciziei este remis subdiviziunii Serviciului Fiscal de Stat în a cărui rază de deservire îşi are sediul contribuabilul respectiv. În acest caz, o copie va rămâne la organul fiscal care a adoptat decizia respectivă.

Deciziile asupra cazului de încălcare a legislaţiei şi deciziile pe marginea contestaţiei se numerotează cronologic unic pe toată subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat, iar evidenţa acestora se ţine în Registrul de evidenţă a deciziilor asupra cazului de încălcare a legislaţiei. Evidenţa deciziilor privind reducerea amenzilor cu 50% se ţine în Registrul de evidenţă prevăzut. Data pronunţării deciziei se consideră data semnării acesteia de către conducerea Serviciului Fiscal de Stat. În aceeaşi zi sau cel târziu în cea următoare după ziua în care s-a pronunţat decizia, aceasta se înregistrează de către şeful (adjunctul) secţiei (direcţiei) control fiscal în registru sau în SISFS.

Scanned with OKEN Scanner

În cazul în care a fost dispus efectuarea controlului repetat, în urma căruia au fost calculate suplimentar impozite, taxe şi alte plăţi la buget, Serviciul Fiscal de Stat urmează să emită Decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei. În cazul adoptării deciziei Serviciul Fiscal de Stat privind suspendarea executării deciziei contestate şi efectuarea unui control repetat (art.271 alin.(1) lit. d) Cod fiscal) executarea silită a obligaţiei fiscale se consideră, conform art. 206 Cod fiscal, imposibilă pe perioada valabilităţii actului emis. Din data emiterii actului şi până la expirarea valabilităţii acestuia, obligaţia fiscală se ia la evidenţă specială. Pentru obligaţiile fiscale luate la evidenţă specială conform art.206 Cod fiscal, nu se calculează majorare de întârziere (penalitate), potrivit art. 228 alin. (6) Cod fiscal.

10.5. Întocmirea formularului privind rezultatele controlului „RC"

Formularul privind rezultatele controlului efectuat „RC" se întocmeşte:

- pentru toate controalele fiscale efectuate la faţa locului şi camerale în cazul depistării încălcării fiscale;
- în cazul adoptării deciziei asupra cazului de încălcare a legislaţiei în urma unui control repetat sau în temeiul prevederilor art. 234 alin.(2) Codfiscal;
- în cadrul procesului de constatare a faptei contravenţionale pentru fiecare caz contravenţional (pentru fiecare contravenient).

În cazul în care nu sunt depistate încălcări, formularul se întocmeşte în ziua semnării actului de control sau în ziua următoare. În situaţia în care în urma controlului au fost stabilite cazuri de încălcare a legislaţiei, formularul se întocmeşte în ziua pronunţării deciziei corespunzătoare sau în ziua următoare. Dacă deciziile pe marginea contestaţiei adoptate de către SFS modifică decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei, acestea urmează a fi expediate subdiviziunii Serviciului Fiscal de Stat sau DGACM a SFS în a cărui rază se deserveşte contribuabilul, pentru a fi întocmit formularul „RC" de către persoana care a întocmit primul proiect de decizie. În cazul în care în cadrul examinării contestaţiei contribuabilului decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei nu se modifică, formularul „RC" se întocmeşte cu „zero".

În cazul adoptării, în conformitate cu art. 271 alin. (1) lit. d) Cod fiscal, a deciziei de suspendare a examinării deciziei contestate cu efectuarea controlului fiscal repetat, ca urmare a examinării contestaţiei depuse împotriva deciziei asupra cazului de încălcare a legislaţiei, sumele impozitelor, taxelor, penalităţilor şi amenzilor calculate în baza deciziei contestate se iau la evidenţă specială de către subdiviziunea cu atribuţii de administrare fiscală din cadrul SFS, fără a

Scanned with OKEN Scanner

se întocmi formularul privind rezultatele controlului (formularul RC). Modalitatea de luare la evidenţă specială este descrisă în Regulamentul privind modul de stingere prin scădere şi luare la evidenţă specială a obligaţiei fiscale, aprobat prin Ordinul IFPS nr.1108 din 07 decembrie 2015.

Dacă se adoptă o nouă decizie în baza unui control efectuat anterior, în formularul RC urmează a fi completate toate celulele prevăzute, inclusiv data începerii controlului şi data semnării actului de control.

10.6. Registrul controalelor

În vederea sporirii transparenţei acţiunilor de control, conform prevederilor Legii nr.131 din 08 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activităţii de întreprinzător (art. 8, 9, 11-13) organele de control şi autorităţile cu funcţii de supraveghere sunt obligate să înregistreze datele în Registrul de stat al controalelor, comunicând informaţia respectivă Cancelariei de Stat, plasând informaţia respectivă pe portalul www.controale.gov.md, asigurând accesul on-line direct al organelor de control la baza de date respectivă.

Trimestrial, până la data de 10 a ultimei luni din trimestrul de gestiune, organul de control întocmeşte proiectul graficului controalelor planificate pentru trimestrul următor, utilizând formatul unic pentru graficul controalelor planificate, şi îl expediază, prin intermediul poştei electronice, spre înregistrare Cancelariei de Stat. Organele de control sunt în drept să efectueze controale planificate doar după înregistrarea graficului controalelor de către Cancelaria de Stat, aprobarea de către conducătorul organului de control şi publicarea graficului pe pagina web oficială a organului respectiv, cu respectarea cerinţelor legale de notificare a deciziei de control persoanei supuse controlului.

Registrul de stat al controalelor reprezintă o resursă informaţională specializată care asigură evidenţa centralizată a informaţiei sistematizate cu privire la controale planificate şi la controalele efectuate de organele cu funcţii de control şi autorităţile cu funcţii de supraveghere, în baza mandatelor de control emise de organele de control, precum şi la rezultatele controalelor respective.

Obiectele informaţionale ale Registrului de stat al controalelor sunt:

1) informaţia cu privire la controalele planificate (graficele controalelor planificate);
2) informaţia cu privire la controalele planificate efectuate şi rezultatele acestora;
3) informaţia cu privire la controalele inopinate efectuate şi rezultatele acestora.

Scanned with OKEN Scanner

În realizarea funcţiilor de control prin efectuarea de controale planificate, organul abilitat cu dreptul de a iniţia controale şi de a acorda mandate de control în domeniile aferente se conduce de graficul controalelor planificate. Graficul controalelor planificate este lista persoanelor fizice şi/sau juridice care practică activitate de întreprinzător şi al căror control a fost programat pe parcursul unui trimestru.

Graficul controalelor planificate conţine următoarele date:

- trimestrul şi anul pentru care se planifică efectuarea controalelor;
- denumirea (numele) persoanelor supuse controlului pe parcursul trimestrului respectiv;
- codul fiscal al persoanelor supuse controlului;
- obiectul supus controlului şi adresa amplasării acestuia;
- datele de contact ale persoanelor supuse controlului planificat (telefon, poştă electronică);
- menţiunea despre efectuarea controalelor planificate comune, în cazul în care două sau mai multe organe de control au decis exercitarea unor controale în comun;
- codul (numărul) de înregistrare al graficului controalelor de către Cancelaria de Stat.

Registrul controalelor conţine şi informaţii cu privire la controale inopinate iniţiate:

- denumirea (numele) persoanelor supuse controlului;
- codul fiscal al persoanelor supuse controlului;
- obiectul supus controlului şi adresa amplasării acestuia;
- temeiul/temeiurile efectuării controlului;
- numărul şi data emiterii deciziei de control, precum şi numele complet al persoanei care a semnat decizia;
- numărul şi data emiterii delegaţiei de control, precum şi numele complet al controlorului;
- perioada efectuării controlului;
- numărul şi data eliberării mandatului de control, în cazul eliberării acestuia;
- data introducerii informaţiei privind controlul efectuat.

În termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data iniţierii controlului inopinat, organul de control introduce datele menţionate mai sus în registrul controalelor. Pentru a asigura transparenţa activităţii de control, registrul controalelor, ţinut de organul de control, se completează cu informaţii despre rezultatele controalelor planificate şi inopinate efectuate:

1) cu privire la actul de control:

a. data întocmirii actului de control;

b. data înmânării actului de control al persoanei supuse controlului sau, după caz, data expedierii acestuia prin scrisoare recomandată persoanei în cauză;

Scanned with OKEN Scanner

c. existenţa dezacordului cu actul de control, la data prezentării acestuia, sau, după caz, data intrării în vigoare a actului de control, dacă acesta nu a fost contestat;

d. data expedierii denunţului despre săvârşirea unei infracţiuni organelor de urmărire penală, în cazul stabilirii încălcărilor ce conţin indici ai unei infracţiuni;

2) menţiunea despre lipsa încălcărilor legislaţiei, dacă în urma controlului nu au fost constatate încălcări;

3) cu privire la prescripţia/prescripţiile emise în temeiul actului de control;

4) cu privire la sancţiunile aplicate în temeiul actului de control.

Documentele aferente controalelor planificate devin accesibile şi vizibile tuturor persoanelor interesate imediat după introducerea în Registru. Documentele utilizate pentru iniţierea controalelor inopinate devin accesibile şi vizibile tuturor persoanelor interesate după notificarea Cancelariei de Stat de către organul de control care le-a efectuat, în maximum 5 zile lucrătoare după desfăşurarea lor.

Documente aferente controalelor includ toate documentele ce ţin de realizarea controlului, inclusiv: graficul controalelor planificate, decizia de control, decizia de prelungire a termenului de control, delegaţia de control, mandatul de control, prescripţia privind înlăturarea încălcărilor, prescripţia repetată, decizia de aplicare a sancţiunii, actele de control, procesele-verbale întocmite în cadrul controlului, explicaţiile persoanelor supuse controlului, contestaţiile acestor persoane, deciziile instanţelor de judecată în privinţa controalelor.

10.7. Încălcări fiscale şi răspunderea pentru ele conform prevederilor Codului Fiscal

Tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală înseamnă aplicarea de către organul fiscal a unor sancţiuni faţă de persoanele care au săvârşit încălcări fiscale. Temei pentru tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală este însăşi încălcarea fiscală. Pot fi traşi la răspundere fiscală atât persoanele fizice, cât şi cele juridice care au săvârşit încălcări fiscale, urmând a fi sancţionate administrativ sau penal (după caz).

Încălcarea fiscală este o acţiune sau inacţiune, exprimată prin neîndeplinire sau îndeplinire neadecvată a prevederilor legislaţiei fiscale, prin încălcare a drepturilor şi intereselor legitime ale participanţilor la raporturile fiscale.

Încălcările fiscale pot fi: semnificative şi nesemnificative. Se consideră nesemnificativă încălcarea fiscală, dacă suma impozitului sau taxei constituie până la 100 de lei pentru persoanele fizice care nu desfăşoară activitate de întreprinzător şi până la 1.000 de lei pentru persoanele fizice care desfăşoară activitate de întreprinzător şi persoanele juridice, inclusiv pentru fiecare perioadă fiscală în parte – în cazul nedeclarării, declarării tardive sau diminuării

Scanned with OKEN Scanner

impozitului sau taxei. Sunt pasibili de răspundere pentru încălcare fiscală contribuabilii persoane juridice şi fizice care au săvârşit o încălcare fiscală.

În conformitate cu prevederile art. 132 Cod fiscal, sarcina de bază a organului fiscal constă în exercitarea controlului asupra respectării legislaţiei fiscale, asupra calculării corecte, vărsării depline şi la timp la buget a sumelor obligaţiilor fiscale.

Respectiv, pentru încălcările fiscale, organul fiscal aplică sancţiuni fiscale. Astfel, în titlul V al Codului fiscal „Adiminstrare fiscală", sunt prevăzute următoarele tipuri de încălcări fiscale:

Tabelul 10.1. Încălcări fiscale prevăzute de titlul V al Codului fiscal

Încălcări fiscale	**Articolul din Codul fiscal**
Împiedicarea activităţii organului fiscal	art. 253 CF
Neutilizarea maşinilor de casă şi de control	art. 254 CF
Neprezentarea informaţiei despre sediu	art. 255 CF
Nerespectarea regulilor de evidenţă a contribuabililor	art. 256 CF
Încălcarea regulilor de ţinere a evidenţei contabile în scop fiscal	art. 257 CF
Încălcarea de către instituţiile financiare (sucursale sau filialele acestora) a modului de decontare	art. 259 CF
Nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a dării de seamă fiscale şi a facturii fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale	art. 260 CF
Încălcarea regulilor de calculare şi de plată a impozitelor şi taxelor	art. 261 CF
Lipsa certificatului de acciz şi/sau a timbrelor de acciz, a Timbrelor de acciz. Mărcilor comerciale de stat	art. 262 CF
Nerespectarea regulilor de comercializare a ţigaretelor cu filtru	art. 261^1 CF
Nerespectarea regulilor de executare silită a obligaţiei fiscale	art. 263 CF

Împiedicarea controlului fiscal prin neasigurarea accesului în încăperile de producţie, în depozite, în locurile de păstrare a bunurilor, în spaţiile comerciale şi în spaţiile cu o altă destinaţie, prin neprezentarea de explicaţii, date, informaţii şi documente, necesare organului fiscal, asupra problemelor care apar în timpul controlului, prin alte acţiuni sau inacţiune se sancţionează cu amendă de 5.000 de lei. Persoanele fizice se sancţionează cu o amendă în mărime de 500 de lei, iar cele juridice – în mărime de 5.000 de lei pentru neexecutarea cerinţelor din citaţia bancară sau citaţia Serviciului Fiscal de Stat. Dacă persoanele prezintă documente care justifică imposibilitatea prezentării acestora la Serviciul Fiscal de Stat nu se aplică amenzi.

Conform prevederilor art. 254 CF, **Desfăşurarea unei activităţi fără a avea maşină de casă şi de control,** în cazul în care actele normative în vigoare prevăd folosirea ei, se

Scanned with OKEN Scanner

sancţionează cu amendă de 7.000 de lei pentru fiecare caz de încălcare, iar desfăşurarea activităţii fără utilizarea maşinii de casă şi de control existente sau cu utilizarea maşinii de casă şi de control defectate, nesigilate în modul stabilit sau neînregistrate la organul fiscal, se sancţionează cu amendă de 5.000 de lei pentru fiecare caz de încălcare.

Transportarea călătorilor în microbuz, autobuz, autocar, fără bilete, fără bon de casă emis de maşina de casă şi control cu memorie fiscală sau fără document de strictă evidenţă cu preţ fixat, confecţionat în modul stabilit de Guvern, se sancţionează cu amendă în mărime de 3000 de lei pentru fiecare caz de încălcare.

Neprezentarea, prezentarea cu întârziere sau prezentarea organului fiscal a unor informaţii neveridice despre sediul sau despre schimbarea sediului contribuabilului, al subdiviziunilor lui (filialelor, reprezentanţelor, sucursalelor, secţiilor, magazinelor, depozitelor, unităţilor comerciale etc.) se sancţionează cu amenda de 4.000 de lei.

Modificarea sau închiderea de către instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) a contului bancar al contribuabilului (cu excepţia conturilor de credit, de depozit la termen şi provizorii de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor persoanelor fizice care nu sunt subiecţi ai activităţii de întreprinzător) fără certificatul organului fiscal ori cu încălcarea regulilor stabilite de legislaţie sau neprezentarea ori prezentarea tardivă organului fiscal a informaţiei despre modificarea sau închiderea contului bancar al contribuabilului (cu excepţia conturilor de credit, de depozit la termen şi provizorii de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor persoanelor fizice care nu sunt subiecţi ai activităţii de întreprinzător) se sancţionează cu amendă de 6.000 de lei.

Efectuarea de către instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) a unor operaţiuni pe contul bancar al contribuabilului (cu excepţia conturilor de credit, de depozit la termen şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor persoanelor fizice care nu sunt subiecţi ai activităţii de întreprinzător) **fără ca organul fiscal să confirme luarea la evidenţă a contului bancar deschis** se sancţionează cu amendă în proporţie de 30% din sumele înscrise în acest cont.

Neînregistrarea sau înregistrarea tardivă în calitate de plătitor de TVA sau de subiect al impunerii cu accize se sancţionează cu amendă în mărime de 10% din volumul de livrări impozabile, exceptând cazurile de livrări impozabile destinate numai exportului. în cazul aplicării amenzii în conformitate cu prezentul alineat, amenda prevăzută la art.261 alin.(5) CF nu se aplică.

Scanned with OKEN Scanner

Neprezentarea sau prezentarea tardivă la organul fiscal de către contribuabil a informaţiei despre contul bancar deschis în străinătate se sancţionează cu amendă în mărime de 5.000 lei pentru fiecare cont bancar.

Folosirea blanchetelor de documente primare de un alt model decât cel stabilit prin act normativ în vigoare, precum şi folosirea tipizatelor de documente primare plastografiate sau străine (inclusiv facturile fiscale) se sancţionează cu amendă egală cu suma operaţiunilor economice înscrise în astfel de documente.

În cazuri de **neasigurare a păstrării dărilor de seamă fiscale şi/sau a documentelor de evidenţă şi/sau lipsa totală ori parţială a evidenţei contabile,** ceea ce face imposibilă efectuarea controlului fiscal, se sancţionează cu amendă de 50.000 de lei, cu calcularea impozitelor şi taxelor respective.

Neprezentarea dării fiscale în termenele prevăzute la se sancţionează cu o amendă în mărime de 1.000 de lei pentru fiecare dare de seamă fiscală neprezentată, dar nu mai mult de 10.000 lei pentru toate dările de seamă fiscale neprezentate în termenele stabilite. Prezentarea tardivă a dării de seamă fiscale se sancţionează cu o amendă în mărime de 200 de lei pentru fiecare dare de seamă fiscală prezentată tardiv, dar nu mai mult de 2.000 de lei pentru toate dările de seamă fiscale prezentate tardiv. Prezentarea dării de seamă fiscale care conţine informaţie neautentică se sancţionează cu o amendă în mărime de 1.000 lei pentru fiecare dare de seamă fiscală prezentată care conţine informaţie neautentică, dar nu mai mult de 7.000 de lei pentru toate dările de seamă fiscale prezentate care conţin informaţii neautentice.

Neprezentarea facturii fiscale în termenele prevăzute la art.117 şi 117^1 se sancţionează cu o amendă în mărime de 3600 lei pentru fiecare factură fiscală neprezentată, dar nu mai mult de 72000 lei pentru toate facturile fiscale neprezentate în termenele stabilite.

Neînregistrarea facturii fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale se sancţionează cu o amendă în mărime de 3.600 de lei pentru fiecare factură fiscală neînregistrată, dar nu mai mult de 72.000 de lei pentru toate facturile fiscale neînregistrate în termenele stabilite.

În cazul **micşorării (diminuării) venitului impozabil,** declarat de către contribuabilul care a aplicat cota zero la impozitul pe venit în perioada 01 ianuarie 2008 - 31 decembrie 2011, se aplică o amendă în mărime de 15% din suma nedeclarată (diminuată) a venitului impozabil.

Conform art.260^1 CF, rezidenţii parcurilor pentru tehnologia informaţiei şi persoanele care sunt obligate să reţină impozitul la sursa de plată pentru neprezentarea sau prezentarea tardivă, neconformă, neautentică beneficiarului plăţilor a datelor ce ţin de efectuarea plăţilor

Scanned with OKEN Scanner

salariale, se sancţionează cu amendă în mărime de 200 lei pentru fiecare informaţie, dar nu mai mult de 5.000 de lei.

Pentru prezentarea către Serviciul Fiscal de Stat a unei dări de seamă fiscale cu informaţii sau date neveridice care duce la diminuarea intenţionată a impozitelor, taxelor se sancţionează cu amendă egală cu 30% din suma diminuării. Dacă contribuabilul prezintă darea de seamă corectată, acesta nu va fi sancţionat. Una din încălcările frecvente este eschivarea de la calculul şi de la plata impozitelor, taxelor. Fapta respectivă se sancţionează cu o amendă în mărimea impozitului, taxei nedeclarate.

Neplata sau plata incompletă a impozitului pe venit în rate se sancţionează cu amendă în cuantum calculat, în modul stabilit la art.228 alin.(3) Cod Fiscal, unei perioade cuprinse între data stabilită pentru plata acestui impozit şi data stabilită pentru prezentarea declaraţiei fiscale. Suma neplătită a impozitului pe venit se determină ca diferenţă între impozitul calculat şi plătit de contribuabil şi impozitul pe care acesta era obligat să-l plătească. Impozitul pe venit care urmează a fi plătit reprezintă cea mai mică mărime din impozitul calculat care urma să fie plătit în anul precedent sau 80% din suma definitivă a impozitului din anul curent, scăzându-se trecerile în cont (cu excepţia impozitului plătit în rate). Sancţiunea nu se aplică în cazul în care impozitul pe venit ce urmează a fi plătit este mai mic de 1.000 de lei.

Lipsa timbrelor de acciz, Timbrelor de acciz. Mărcilor comerciale de stat la mărfurile supuse accizelor pasibile de marcare obligatorie sau utilizarea unor timbre de acciz, mărci comerciale de stat falsificate ori nevalabile se sancţionează în cazul în care contribuabilul comercializează, transportă sau depozitează mărfuri fără timbre de acciz, sau cu timbre de acciz, falsificate ori nevalabile, cu o amendă în mărime de 30.000 de lei.

Agenţii economici producători şi importatori **care nu rerespectă regulile de comercializare a ţigaretelor cu filtru** se sancţionează cu amendă de 50% din valoarea ţigaretelor cu filtru aflate în stoc la momentul controlului, pornind de la preţul de comercializare, dar nu mai puţin de 1.000 de lei.

Comercializarea ţigaretelor cu filtru la preţuri mai mari decât preţurile maxime de vânzare cu amănuntul declarate sau, începând cu 01 ianuarie 2009, fără indicarea preţului maxim de vânzare cu amănuntul declarat şi a datei fabricării imprimate pe ambalaj (pe pachetul de ţigarete cu filtru), se sancţionează cu amendă în mărime de 50% din valoarea ţigaretelor cu filtru, aflate în stoc la momentul controlului, pornind de la preţul de vânzare cu amănuntul, dar nu mai puţin de 1.000 de lei, cu confiscarea ţigaretelor care nu au imprimate pe ambalaj (pe pachetul de ţigarete cu filtru) preţul şi data fabricării.

Scanned with OKEN Scanner

Sancţionarea nerespectării regulilor de executare silită a obligaţiei fiscale se efectuează în modul următor:

Pentru împiedicarea funcţionarului fiscal de a efectua executarea silită a obligaţiei fiscale, persoanele fizice se sancţionează cu amendă în mărime de 5.000 de lei, iar agenţii economici – în mărime de 10.000 de lei. Neacceptarea spre păstrare de către contribuabil (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcţie de răspundere a bunurilor sechestrate se sancţionează cu amendă, aplicată persoanei fizice, de 5.000 de lei, iar persoanei juridice – de 10.000 de lei. Delapidarea, înstrăinarea, substituirea sau tăinuirea bunurilor sechestrate de către persoana căreia i-au fost încredinţate spre păstrare sau de către persoana obligată să le asigure integritatea, conform legii, se sancţionează cu amendă egală cu valoarea bunurilor sechestrate, care au fost delapidate, înstrăinate, substituite sau tăinuite. Efectuarea de operaţiuni cu valori mobiliare sechestrate, după sistarea operaţiunilor, se sancţionează cu amendă, aplicată contribuabilului şi registratorului, a câte 20% din suma operaţiunii. În cazurile în care agentul economic, în mod intenţionat sau din neglijenţă, a deterior sau a rupt un sigiliu legal aplicat va fi sancţionat cu amendă în mărime de 40.000 de lei.

Procedura de tragere la răspundere pentru încălcarea fiscală se aplică în conformitate cu legislaţia în vigoare în timpul şi în locul examinării cazului de încălcare fiscală. Sancţiunea fiscală este o măsură cu caracter punitiv şi se aplică pentru a se preveni săvârşirea, de către delincvent sau de către alte persoane, a unor noi încălcări, pentru educarea lor în spiritul respectării legii.

Pentru încălcarea fiscală poate fi aplicată sancţiunea fiscală sub formă de avertizare sau amendă. Avertizarea se aplică pentru încălcarea fiscală nesemnificativă. Amenda este o sancţiune fiscală care constă în obligarea persoanei ce a săvârşit o încălcare fiscală de a plăti o sumă de bani. Amenda se aplică în cazurile de încălcare fiscală semnificativă. Amenda se aplică indiferent de faptul dacă au fost aplicate sau nu alte sancţiuni fiscale ori plătite impozite, taxe, majorări de întârziere (penalităţi) calculate suplimentar la cele declarate sau nedeclarate. Amenda reprezintă o parte a obligaţiei fiscale şi se percepe în modul stabilit pentru impunerea fiscală.

Sancţiunea fiscală nu se aplică, în întregime sau parţial, iar în cazul în care a fost deja stabilită se anulează, în întregime sau parţial, dacă se prezintă dovezi ce confirmă legalitatea tuturor acţiunilor (inacţiunilor) sau a unor acţiuni (inacţiuni) considerate anterior ilegale. Veridicitatea şi autenticitatea dovezilor prezentate pot fi verificate de organul fiscal la sursă sau la alte persoane. Documentele prezentate cu încălcarea termenelor stabilite de organul fiscal sau după efectuarea controlului fiscal sunt verificate în mod obligatoriu. În cazurile prevăzute de art. 260 alin.(1), (2) şi (3) Cod fiscal nu se aplică amenzi în cazul în care nu apar obligaţii

Scanned with OKEN Scanner

suplimentare privind impozitele şi/sau taxele. De asemenea, impozitele, taxele şi majorările de întârziere (penalităţile) nu se recalculează, sancţiunea fiscală nu se aplică în întregime sau, în cazul în care a fost deja stabilită, se anulează în întregime, dacă contribuabilul a acţionat în conformitate cu soluţia fiscală individuală anticipată emisă la adresa sa potrivit Codului fiscal.

În cazul în care o persoană a săvârşit două sau mai multe încălcări fiscale, sancţiunea fiscală se aplică pentru fiecare încălcare fiscală şi pentru fiecare perioadă fiscală în parte, cu excepţia cazurilor prevăzute la art.188 alin.(2) Cod fiscal. În cazul în care contribuabilul descoperă că darea de seamă fiscală prezentată anterior conţine greşeli sau omisiuni şi prezintă darea de seamă corectată, precum şi în cazul în care contribuabilul nu are obligaţia prezentării dării de seamă, dar descoperă că au fost efectuate greşit calculul şi plata impozitelor şi taxelor, iar în urma acestora apar obligaţii fiscale suplimentare şi acestea sunt achitate până la anunţarea unui control fiscal, amenda nu se aplică.

Examinarea cazurilor de încălcare fiscală comise de către contribuabilii mari, se efectuează de către Direcția generală administrarea contribuabililor mari, care este o subdiviziune structurală a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de pe lângă Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova. Misiunea Direcției constă în clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs cazul de încălcare a regulilor fiscale de către contribuabilul mare agent economic sau persoană fizică.

10.8. Procedura de contestare a deciziilor/hotărârilor SFS și a acțiunilor funcționarului fiscal

Dreptul de a contesta decizia Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunea funcţionarului fiscal este reglementat de art. 267 Cod Fiscal, care prevede că:

- Decizia Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunea funcţionarului fiscal poate fi contestată numai de persoana vizată în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acţiunea ori de reprezentantul ei.
- Contestaţia împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunii funcţionarului fiscal făcută de alte persoane decât cele indicate supra va rămâne neexaminată de Serviciul Fiscal de Stat.
- Obligaţia de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă.

Scanned with OKEN Scanner

Potrivit procedurii de contestare, reglementată prin cap.17 Cod Fiscal şi prin Legea contenciosului administrativ Nr. 793 din 10.02.2000, pot fi contestate deciziile, hotărârile SFS şi acţiuni ale funcţionarului fiscal (Fig. 10.1.)

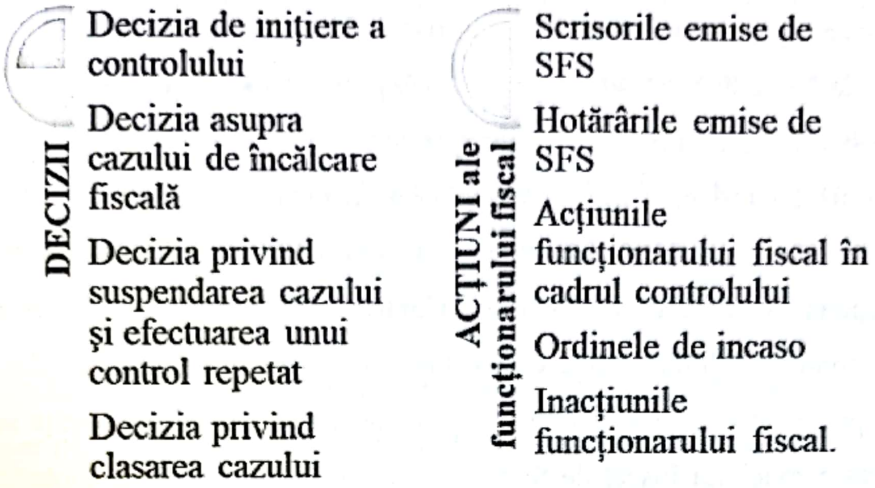


Fig 10.1. Decizii şi acţiuni ale funcţionarilor fiscale care pot fi contestate de către contribubili.

Termenul de depunere a contestaţiei este reglementat de art. 268 Cod Fiscal şi prin art. 14 din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10.02.2000. Contestaţia poate fi depusă, în decursul a 30 de zile de la data primirii deciziei sau a întreprinderii acţiunii contestate. În cazul omiterii acestui termen din motive întemeiate, el poate fi restabilit, la cererea persoanei vizate în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acţiunea, de Serviciul Fiscal de Stat. Excepţie este contestarea deciziilor şi acţiunilor privind executarea silită a obligaţiei fiscale. Contestaţia depusă după expirarea termenului indicat mai sus, va rămâne neexaminată şi se va restitui reclamantului. Termenul de depunere a contestaţiei poate fi restabilit, fapt motivat de un şir de cauze:

1. *Persoana vizată a fost plecată peste hotare*
2. *Persoana vizată a fost în incapacitate temporară de muncă*

Depunerea contestaţiei este reglementată prin art. 269 Cod Fiscal şi prin art. 14 din Legea contenciosului administrativ Nr. 793 din 10.02.2000. Potrivit acestor reglementări, contestaţia împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunii funcţionarului fiscal se depune la Serviciul Fiscal de Stat şi se examinează de către acesta. În cazul unui dezacord cu decizia pe care Serviciul Fiscal de Stat a emis-o pe marginea contestaţiei, contribuabilul este în drept să se adreseze în instanţa de judecată competentă. În conformitate cu art. 14 din Legea contenciosului administrativ, contribuabilul va contesta decizia sau acţiunea în autoritatea publică emitentă (la

Scanned with OKEN Scanner

SFS) apoi în conformitate cu art. 16, 17 din Legea contenciosului administrativ şi art.269 alin. (2) Cod fiscal, în instanţa de contencios administrativ.

Modul de **examinare a contestaţiei** deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunilor funcţionarului fiscal este reglementat de art. 270 Cod fiscal. Serviciul Fiscal de Stat examinează contestaţia în termen de 30 de zile calendaristice din data primirii, cu excepţia cazurilor în care conducerea ei emite o decizie cu privire la prelungirea acestui termen, fapt despre care este înştiinţat contribuabilul. Timpul cu care se prelungeşte termenul nu va depăşi 30 de zile calendaristice. La examinarea contestaţiei, este invitat contribuabilul pentru a da explicaţii, având dreptul să depună documente confirmative. Contribuabilul este citat. Cazul poate fi examinat în absenţa contribuabilului dacă acesta a fost citat în modul stabilit şi, din motive neîntemeiate, nu s-a prezentat sau dacă a solicitat examinarea contestaţiei în absenţa sa. După examinare, conducerea Serviciului Fiscal de Stat emite o decizie pe marginea contestaţiei, un exemplar al căreia se înmânează sau se expediază, recomandat, contribuabilului în decurs de 3 zile lucrătoare după emiterea deciziei. Examinarea contestaţiilor se efectuează de către Direcţia Contestaţii a SFS. Pe marginea contestaţiei împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat, fapt reglementat de art. 271 Cod Fiscal, poate fi emisă una din următoarele **decizii** privind:

a) respingerea contestaţiei şi menţinerea deciziei contestate;

b) satisfacerea parţială a contestaţiei şi modificarea deciziei contestate;

c) satisfacerea contestaţiei şi anularea deciziei contestate;

d) suspendarea executării deciziei contestate şi efectuarea unui control repetat.

Pe marginea contestaţiei împotriva acţiunii funcţionarului fiscal poate fi emisă o decizie privind respingerea contestaţiei sau privind **tragerea la răspundere a funcţionarului fiscal** în conformitate cu legislaţia, cu restabilirea drepturilor lezate ale persoanei care a contestat acţiunea funcţionarului fiscal.

Potrivit unor date statistice ale SFS, în anul 2017 au fost depuse 172 de contestatii, la 40 din care au fost emise refuzuri de examinare. Astfel, au fost adoptate 132 de decizii, dintre care:

a) respingerea contestaţiei şi menţinerea deciziei contestate – 96;

b) satisfacerea parţială a contestaţiei şi modificarea deciziei contestate – 3;

c) satisfacerea contestaţiei şi anularea deciziei contestate – 15;

d) suspendarea executării deciziei contestate şi efectuarea unui control repetat – 18.

Scanned with OKEN Scanner

Conform Indicaţiei nr. 12 din 03.05.2017 cu privire la sporirea responsabilităţii funcţionarilor fiscali din cadrul SFS şi a Indicaţiei nr. 18 din 26.05.2017 cu privire la carenţele depistate la examinarea contestaţiilor, Direcţia Contestaţii prezintă directorului adjunct SFS nota informativă, sub aspectul presupuselor abateri disciplinare ale funcţionarilor fiscali.

Modul de executare a deciziei emise pe marginea contestaţiei este reglementat de art. 272 Cod Fiscal. Astfel, contestarea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nu suspendă executarea deciziei contestate dacă legislaţia nu prevede altfel. Controlul în baza deciziei de suspendare a executării unei decizii contestate urmează a fi iniţiat în termen de 30 de zile calendaristice din ziua adoptării deciziei menţionate.

Articolul 272 Cod Fiscal al RM reglementează şi dreptul de **contestare a deciziilor şi acţiunilor privind executarea silită a obligaţiei fiscale.** Decizia/hotărârea Serviciului Fiscal de Stat şi acţiunile funcţionarilor fiscali privind executarea silită a obligaţiei fiscale pot fi contestate, în conformitate cu prezentul cod, numai de persoanele care cad sub incidenţa executării silite. Contestaţia împotriva deciziei/hotărârii Serviciului Fiscal de Stat şi acţiunilor funcţionarilor fiscali privind executarea silită a obligaţiei fiscale în conformitate cu prezentul cod se depune în decursul a 10 zile lucrătoare de la data emiterii deciziei sau săvârşirii acţiunilor contestate. Depunerea contestaţiei la Serviciul Fiscal de Stat nu sistează executarea silită a obligaţiei fiscale în conformitate cu prezentul cod, cu excepţia comercializării bunurilor sechestrate.

În cazul în care contribuabilul nu este de acord cu decizia adoptată de către Serviciul Fiscal de Stat, acesta este în drept să prezinte contestaţie împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau împotriva acţiunilor funcţionarului fiscal. Decizia Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunea funcţionarului fiscal poate fi contestată numai de persoana vizată în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acţiunea ori de reprezentantul ei. Contestaţia împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunii funcţionarului fiscal, făcută de alte persoane decât cele vizate în decizie sau de alte persoane decât cele împotriva cărora a fost întreprinsă acţiunea (reprezentantul ei), va rămâne neexaminată de Serviciul Fiscal de Stat. Respectiv, în cazul în care se constată prezentarea contestaţiei împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunilor funcţionarului fiscal de către alte persoane decât cele abilitate cu acest drept, contestaţia va rămâne neexaminată de Serviciul Fiscal de Stat.

Dacă contribuabilul nu este de acord cu acţiunile Serviciului Fiscal de Stat, el este obligat să dovedească corectitudinea poziţiilor sale, adică obligaţia de a dovedi incorectitudinea deciziei Serviciului Fiscal de Stat este atribuită persoanei care contestă. Contestaţia împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunii funcţionarului fiscal poate fi depusă, în decursul a 30 de

Scanned with OKEN Scanner

zile de la data primirii deciziei sau a întreprinderii acţiunii contestate. În cazul omiterii termenului stabilit pentru prezentarea contestaţiei din motive întemeiate, acesta poate fi restabilit, la cererea persoanei vizate în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acţiunea, de Serviciul Fiscal de Stat. În acest caz, contribuabilul va prezenta o cerere la adresa Serviciului Fiscal de Stat, prin care va argumenta motivele omiterii termenului stabilit pentru prezentarea contestaţiei, cu prezentarea documentelor justificative (în cazul în care acestea există) care ar confirma argumentele aduse. Serviciul Fiscal de Stat, în urma examinării cererii, va informa contribuabilul despre acceptarea sau refuzul de a restabili termenul de depunere a contestaţiei.

Contestaţia depusă de către contribuabil după expirarea termenului stabilit de depunere a contestaţiei, fără a fi solicitată restabilirea termenului de depunere a contestaţiei, va rămâne neexaminată şi se va restitui reclamantului. În scrisoarea de restituire adresată contribuabilului ,vor fi descrise termenele şi condiţiile necesare a fi respectate şi care au fost încălcate de către acesta. Dacă după emiterea de către Serviciul Fiscal de Stat a deciziei pe marginea contestaţiei, contribuabilul nu este de acord cu aceasta, el este în drept să se adreseze în instanţa de judecată competentă. Serviciul Fiscal de Stat examinează contestaţia în termen de 30 de zile calendaristice din data primirii.

În cazurile în care apare necesitatea efectuării unor verificări, indiferent de tipul acestora sau în alte cazuri întemeiate, conducerea Serviciului Fiscal de Stat emite o decizie cu privire la prelungirea termenului de examinare a contestaţiei. Decizia privind prelungirea termenului de examinare a contestaţiei va fi adusă la cunoştinţă contribuabilului. Termenul de examinare a contestaţiei prelungit prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nu va depăşi 30 de zile calendaristice. La examinarea contestaţiei poate fi invitat contribuabilul pentru a da lămuriri în problemă, având dreptul să depună documente care ar confirma lămuririle sale.

Pe marginea contestaţiei împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat, poate fi emisă una din următoarele decizii:

- Decizia privind respingerea contestaţiei şi menţinerea deciziei contestate;
- Decizia privind satisfacerea parţială a contestaţiei şi modificarea deciziei contestate;
- Decizia privind satisfacerea contestaţiei şi anularea deciziei contestate;
- Decizia privind suspendarea executării deciziei contestate şi efectuarea unui control repetat.

Modalitatea de depunere, examinare, termenele de depunere şi examinare a contestaţiei împotriva acţiunilor funcţionarului fiscal sunt similare celor descrise privind depunerea contestaţiei împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat. În cazul în care contribuabilul prezintă

Scanned with OKEN Scanner

contestaţie împotriva acţiunii funcţionarului fiscal, aceasta va fi examinată de alt funcţionar fiscal decât cel vizat în contestare cu coordonarea conducerii SFS. Pe marginea contestaţiei împotriva acţiunii funcţionarului fiscal poate fi emisă: *decizia privind respingerea* contestaţiei; sau *decizia privind tragerea la răspundere* a funcţionarului fiscal în conformitate cu legislaţia, cu restabilirea drepturilor lezate ale persoanei care a contestat acţiunea funcţionarului fiscal. Un exemplar al deciziei va fi anexat la dosarul personal al funcţionarului fiscal tras la răspundere.

STUDIU DE CAZ:

Date generale

Întreprindea realizează utilaj tehnologic pentru diferite industrii. O parte de utilaj este procurat de la diferiţi producători cu nume din Europa, unele elemente sunt produse de întreprindere în Republica Moldova. Toată activitatea se ţine în alb, fără firme fantome şi fără companii din zonele off-shore. 100 locuri de muncă, salarii oficiale. Clienţii sunt din Republica Moldova, Ucraina, Federaţia Rusă, Kazahstan, etc.

Perioada supusă controlului – doi ani. Se poate de ţinut cont că întreprinderea în această perioadă a beneficiat de restituirea TVA, corespunzător, unele impozite au fost deja verificate. Controlul fiscal a fost iniţiat pe data de 02 ianuarie 2019, în această zi au venit inspectorii fiscali. Actul de control a fost prezentat pe data de 15 februarie 2019.

Situaţia 1. Ţinerea evidenţei contabile contrar formelor şi modului stabilit de legislaţie Referitor la starea evidenţei contabile şi fiscale în actul de control se spune *„Este de menţionat, că conform planului de conturi, întreprinderea a ţinut evidenţa împrumuturilor acordate persoanelor fizice la contul 227.3 „Creanţe pe termen scurt privind mărfurile vândute pe credit", iar conform planului de conturi urma să se ţină la contul 227.5 „Creanţe pe termen scurt ale personalului privind alte operaţiuni"*. Alte obiecţii privind situaţia evidenţei contabile şi fiscale în actul de control nu se conţin. De asemenea, n-au fost expuse obiecţii în acest sens de către inspectorii fiscali pe parcursul controlului fiscal. Toate registrele contabile, documentele contabile primare au fost prezentate la prima solicitare a inspectorilor.
Poate fi considerată aceasta o încălcare care urmează a fi sancţionată potrivit alin.(5) art.257 CF (lipsa parţială a evidenţei contabile)?
Situaţia 2. Impozitul pe venit reţinut la sursa de plată

Scanned with OKEN Scanner

În actul de control se menţionează că întreprinderea a suportat cheltuieli pentru serviciile sport acordatate angajaţilor săi. Inspectorii fiscali consideră că valoarea acestor servicii urma să fie inclusă în venitul impozabil al angajaţilor în formă de facilitate acordată de angajator, corespunzător, n-a fost reţinut impozit pe venit din salarii. Menţionăm, că valoarea serviciilor pentru sport n-a fost dedusă în scopuri fiscale din venitul impozabil al întreprinderii, iar valoarea TVA n-a fost trecută în cont.

Argumentele întreprinderii în combaterea acestei concluzii sunt următoarele: serviciile enumerate mai sus au următorul conţinut, precum că întreprinderea a creat condiţii pentru angajaţii săi pentru a face sport şi prin asta să-şi diminueze cheltuielile legate de absenţa angajaţilor de la muncă pe motiv de boală; pentru a corespunde practicii întreprinderilor europene în acest sens; pentru a asigura angajaţilor întreprinderii prin practicarea sportului un schimb de activitate şi prin aceasta de a majora productivitatea muncii lor. Aceste servicii au fost contractate de întreprindere din propria iniţiativă, urmărind scopurile enumerate mai sus, fără a ţine cont de voinţa angajaţilor de a beneficia de aceste servicii şi de a plăti impozite din ele. Angajaţii întreprinderii nu au obligaţia de a accepta oferta întreprinderii de a face sport, cu atât mai mult, de a plăti impozite din ele.

Consideraţi că aceasta ar putea fi calificată ca o încălcare fiscală sau nu? Dacă da, conform cărui articol ar putea fi sancţionată?

Situaţia 3. Impozitul pe venit provenit din activitatea de antreprenoriat (Cheltuieli privind detaşarea angajaţilor)

Au fost excluse din deduceri unele cheltuieli legate de activitatea de întreprinzător, fără a ţine cont de cerinţele legislaţiei, fără a ţine cont de practica fiscală existentă, fără a ţine cont de dreptul contribuabilului *„să se bucure de o atitudine corectă din partea organelor cu funcţii de administrare fiscală"* (lit.b) alin.(1) art.8 Cod fiscal). A fost exclusă din deduceri suma cheltuielilor privind detaşarea angajaţilor în străinătate numai pe motiv că lipseşte legitimaţia de detaşare. În actul de control în susţinerea acestei concluzii se face referinţă la pct.5 din Regulamentul cu privire la detaşarea salariaţiilor întreprinderilor, instituţiilor şi organizaţiilor, aprobat prin HG nr.836 din 24.06.2002. Fiecare caz de detaşare a salariaţilor întreprinderii în străinătate ***a fost documentat prin emiterea unui ordin al conducătorului***, în care sunt indicate scopul, locul şi termenele detaşării (informaţie care se indică în legitimaţia de deplasare). Termenele detaşării fiecărul salariat sunt confirmate prin copiile paşaportului acestuia cu menţiunile serviciului de grăniceri privind ieşirea şi întrarea în ţară.

Expuneţi-vă opinia pe acest caz. Cine credeţi că are dreptate: reprezentanţii companiei sau ai organului fiscal

Scanned with OKEN Scanner

Situaţia 4. Cheltuieli de reparaţie a încăperilor arendate

Întreprinderea a semnat în anul 2010 un contract de locaţiune a unui imobil (clădire) pe un termen de 7 (şapte) ani cu dreptul ca acest termen să fie ulterior prelungit şi/sau cu dreptul de a fi răscumpărat (imobilul), scopul locaţiunii – spaţii de producere. În momentul semnării contractului clădirea era într-o stare deplorabilă şi nu putea fi folosită nici pentru depozit. Menţionăm că această clădire n-a fost folosită de arendator în nici un scop mai mult de 30 de ani. Fără investiţii adăugătoare, această clădire nu putea fi exploatată şi de această situaţie erau conştiente ambele părţi, atât locatorul care a fost de acord să fie stabilită o plată de locaţiune mică, cât şi locatarul, care a fost de acord să investească într-o locaţiune pe termen lung cu o perspectivă reală să procure această clădire. Inspectorii fiscali au avut posibilitate să se convingă că cheltuielile pentru reparaţia clădirii au fost suportate în realitate şi în prezent întreprinderea deţine o bază de producere modernă, au fost create aproximativ 100 locuri de muncă. Concluzia inspectorilor fiscali cu referinţă la art.24 alin.(1) că cheltuielile de reparaţie suportate de întreprindere *„nu sunt ordinare şi necesare pentru întreprindere şi nu sunt în cadrul activităţii de întreprinzător”*.

Întreprinderea a calificat această concluzie ca abuz în serviciu în exercitarea funcţiilor organului fiscal şi imixtiune în activitatea întreprinderii noastre.

Expuneţi-vă opinia pe acest caz. Cine credeţi că are dreptate: reprezentanţii companiei sau ai organului fiscal

Situaţia 5. Contribuţii de asigurare socială de stat

Întreprinderii i se impută că n-a calculat contribuţii de asigurare socială de stat din sumele achitate pentru servicii sport de care au beneficiat angajaţii întreprinderii. Se presupune că aceste servicii sunt o facilitate pentru angajaţii întreprinderii, care urmează să fie inclusă în venitul lor impozabil şi în baza de calcul a contribuţiilor sociale, primelor de asistenţă medicală obligatorie.

Această concluzie a fost contestată de întreprindere.

Expuneţi-vă opinia pe acest caz. Cine credeţi că are dreptate: reprezentanţii companiei sau ai organului fiscal

Situaţia 6. Prime de asigurare obligatorie de asistenţă medicală

Se pretinde că plăţile pentru serviciile sport constituie bază de calcul a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală. Aceste plăţi au fost făcute din iniţiativa întreprinderii, fără a fi consultată părerea angajaţilor, fară a primi acceptul acestora ca aceste plăţi să fie incluse în venitul impozabil al acestora şi, corespunzător, nu pot fi incluse în venitul impozabil al acestora şi/sau în baza de calcul al altor contribuţii, prime.

Scanned with OKEN Scanner

Conform Legii cu privire la mărimea, modul şi termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală nr. 1593-XV din 26.12.2002 baza de calcul a primelor de asistenţă medicală este *„salariul şi alte recompense”, „alte recompense - orice altă sumă decât salariul,* ***plătită*** *de angajator în folosul angajatului său, precum şi alte drepturi şi venituri* ***plătite*** *persoanelor fizice, cu excepţia drepturilor şi veniturilor, prevăzute la anexa nr.3, la care nu se calculează prime de asigurare obligatorie de asistenţă medicală”.*
Expuneţi-vă opinia pe acest caz. Cine credeţi că are dreptate: reprezentanţii companiei sau ai organului fiscal.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul 11. ADMINISTRAREA FISCALĂ PRIN INSTITUIREA POSTURILOR FISCALE

11.1. Principii generale privind instituirea şi funcţionarea posturilor fiscale.
11.2. Tipurile posturilor fiscale.
11.3. Raportul privind funcţionarea postului fiscal.
11.4. Estimarea obligaţiilor fiscale ca rezultat al funcţionării postului fiscal.
11.5. Temeiurile pentru întocmirea actului de control şi contestare a posturilor fiscale

Obiectivele capitolului:

- *identificarea condiţiilor necesare pentru instituirea postului fiscal;*
- *estimarea obligaţiilor fiscale în condiţii de funcţionare a postului fiscal;*
- *elaborarea raportului privind rezultatele funcţionării postului fiscal;*
- *valorificarea rezultatelor constatate în perioada funcţionării postului fiscal.*

11.1. Principii generale privind instituirea şi funcţionarea posturilor fiscale

Prevenirea şi depistarea cazurilor de încălcare fiscală se poate realiza, potrivit prevederilor Codului fiscal, prin instituirea posturilor fiscale. Postul fiscal se instituie în cazul în care au fost epuizate alte măsuri/instrumente disponibile de administrare, monitorizare, control, inclusiv a măsurilor de conformare benevolă. Pentru aprecierea criteriilor de risc, evaluarea semnificaţiei acestora, se va examina perioada de activitate a agentului economic recomandabil pentru 3 ani, sau cel puţin un trimestru anterior perioadei actuale, cu excepţia cazurilor identificării unor riscuri vădite de practicare a pseudoactivităţii de întreprinzător. Riscurile în activitatea agenţilor economici sunt împărţite în două categorii, şi anume:

a) documentarea tranzacţiilor fictive şi

b) tăinuirea veniturilor din vânzări real înregistrate.

Sunt considerate riscuri sporite de documentare a tranzacţiilor fictive situaţiile în care o entitate:

Scanned with OKEN Scanner

- documentează livrări/procurări cu întreprinderi cu semne de pseudoactivitate;
- înregistrează livrări de mărfuri/servicii la valori semnificative (cel puţin 500 mii lei lunar), fără a dispune de active materiale/umane, pentru asigurarea desfăşurării activităţii de întreprinzător, cum ar fi lipsa subdiviziunilor, înregistrând doar adresa juridică, nu dispune de angajaţi, toate tranzacţiile sunt tranzacţii de intermediere, cu aplicarea unui adaos comercial nesemnificativ, sau chiar fără aplicarea acestuia;
- persoanele cu funcţii de răspundere ale agentului economic au deţinut anterior funcţii în întreprinderile în activitatea cărora au fost identificate posibili indici ai pseudoactivităţii de întreprinzător;
- înregistrează frecvent modificări în componenţa fondatorilor şi/sau modificarea conducătorilor sau sunt identificate următoarele date despre aceştia – vârsta înaintată sau prea tineri pentru desfăşurarea unei afaceri, este student, este înrolat în rândurile armatei, îşi ispăşeşte pedeapsa în locurile de detenţie, se află la tratament pentru o perioadă îndelungată, capacitatea de exerciţiu este limitată, precum şi nu este posibilă identificarea acestora conform datelor prezentate de Camera Înregistrării de Stat etc.
- documentează procurările de la contribuabili, care ca rezultat al verificărilor nu au confirmat livrarea de mărfuri;
- înregistrează restanţă faţă de Bugetul Public Naţional, care din lipsa disponibilului de active, nu poate fi executată;
- documentează tranzacţii pentru efectuarea cărora legislaţia în vigoare stabileşte obligaţiunea de dispunere de licenţă, în lipsa acesteia;
- documentează tranzacţii semnificative (cel puţin 500 mii lei lunar) cu eliberarea unui număr mare de facturi fiscale cu valoarea sub 100 mii lei, fapt prin care se eschivează de la înregistrarea acestora în Registrul general electronic al facturilor fiscale;

Postul fiscal se instituie prin Ordinul SFS. Concomitent, se emite şi Ordinul de desemnare a funcţionarului fiscal responsabil de monitorizarea postului fiscal. Apoi DGAF va emite o decizie de iniţiere a controlului fiscal prin metoda de verificare faptică, în care se stipulează perioada de verificare. În Ordinul SFS privind instituirea postului fiscal se indică:

1) entitatea la care se instituie postul fiscal;
2) subdiviziunile entităţii la care va funcţiona postul fiscal;

Scanned with OKEN Scanner

3) numărul şi data ordinului SFS de instituire a postului fiscal;

4) funcţionarul fiscal responsabil de monitorizarea postului fiscal;

5) subdiviziunea agentului economic la care va funcţiona postul fiscal;

6) termenul de funcţionare a postului fiscal;

7) obligaţiile contribuabilului în cadrul funcţionării postului fiscal.

Organul fiscal teritorial emite un ordin privind desemnarea funcţionarilor fiscali responsabili de activitatea postului fiscal în termen de o zi din data recepţionării ordinului. Apoi se completează formularul înştiinţării agentului economic despre instituirea postului fiscal (Anexa nr.1). Funcţionarea postului fiscal începe nu mai târziu de următoarea zi a celei de recepţionare a Ordinului emis de IFPS sau din data menţionată expres în Ordinul emis de IFPS. Postul fiscal funcţionează conform regimului de lucru al agentului economic şi/sau al subdiviziunii la care a fost instituit postul fiscal.

Toată activitatea postului fiscal, atât în ansamblu cât şi în situaţii anume, urmează să se producă fără a provoca deranjament contribuabilului şi fără perturbarea activităţii acestuia. Instituirea postului fiscal începe cu un şir de activităţi, şi anume:

a) efectuarea inventarierii blanchetelor de strictă evidenţă – facturi fiscale, facturi, acte de achiziţii, borderouri de achiziţii, stabilirea stocului de blanchete neutilizat la data instituirii postului fiscal;

b) inventarierea totală sau selectivă a stocului de mărfuri, materie primă, materiale;

c) verificarea deţinerii de către agentul economic a autorizaţiilor şi licenţelor necesare pentru desfăşurarea genului de activitate practicat.

Rezultatele inventarierii stocului de mărfuri, materiale, materie primă, blanchete neutilizate se consemnează în actul de control fiscal prin metoda verificării faptice efectuat la data instituirii postului fiscal. Copiile actelor de control fiscal întocmite la instituirea postului fiscal se vor remite obligatoriu în termen de 3 zile pe adresa organului fiscal teritorial în a cărui rază de deservire este amplasat sediul agentului economic. Organul fiscal teritorial contrapune rezultatele controalelor fiscale efectuate la subdiviziuni cu datele înregistrate în evidenţa contabilă a agentului economic. Pe durata zilei de muncă, funcţionarul fiscal care se află la postul fiscal urmează să întocmească Darea de seamă privind funcţionarea postului fiscal, conform modelului stabilit în *Anexa nr.3.*, în care se reflectă toate intrările şi ieşirile de mărfuri/servicii. Dările de seamă sunt semnate de către funcţionarul fiscal responsabil de postul fiscal şi persoana cu funcţii de răspundere a agentului economic /administratorul subdiviziunii

Scanned with OKEN Scanner

monitorizate. Darea de seamă în format electronic, săptămânal, către ziua de marţi a săptămânii următoare celei de gestiune se va remite pe adresa IFPS, la adresa electronică posturi.mobile@fisc.md – pentru posturile fiscale mobile/electronice şi la adresa electronică posturi.stationare@fisc.md – pentru posturile fiscale staţionare. În cazul în care agentul economic înregistrează livrări neregulate, Darea de seamă se întocmeşte săptămânal, nu mai târziu de ziua de luni a săptămânii următoare, cu înregistrarea livrărilor şi procurărilor efectuate de către agentul economic pe parcursul săptămânii de raportare.

Postul fiscal instituit poate fi sistat prin ordinul IFPS în următoarele cazuri:

1) entitatea la care a fost instituit postul fiscal a fost anulată ca subiect al impunerii cu TVA, activitatea fiindu-i blocată ca urmare a admiterii încălcării legislaţiei în vigoare;

2) entitatea la care a fost instituit post fiscal cu scopul încasării restanţei faţă de Bugetul Public Naţional a stins restanţa înregistrată.

Conducerea IFPS şi/sau a organului fiscal teritorial responsabil de funcţionarea postului fiscal poate dispune verificarea corectitudinii activităţii postului fiscal, exercitării conforme a obligaţiunilor de serviciu de către funcţionarul responsabil de postul fiscal prin:

1) *verificare camerală*, prin contrapunerea informaţiilor din dările de seamă întocmite de către funcţionarul responsabil de postul fiscal cu informaţiile disponibile în Sistemul Informaţional al Serviciului Fiscal de Stat;

2) *verificare cu ieşire la faţa locului*, unde a fost instituit postul fiscal.

11.2. Tipurile posturilor fiscale

Prin art.146 alin.(2) Cod fiscal, sunt prevăzute trei tipuri de posturi fiscale:

1) post fiscal staţionar;

2) post fiscal mobil;

3) post fiscal electronic.

Ţinând cont de specificul şi diversitatea activităţilor practicate de către unii agenţi economici, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat poate decide asupra instituirii concomitente a unui post fiscal staţionar şi a unuia mobil. Postul fiscal staţionar poate cuprinde toate subdiviziunile agentului economic sau doar unele subdiviziuni.

Scanned with OKEN Scanner

Postul fiscal staţionar se amplasează în locuri stabile şi special amenajate, unde îşi exercită atribuţiile funcţionarii fiscali de verificare faptică a activităţii agentului economic pe întreaga perioadă de funcţionare a postului fiscal, inclusiv a tuturor tranzacţiilor economice de:

a) vânzare-cumpărare a mărfurilor,

b) prestare/recepţionare a serviciilor,

c) a cazurilor transportării activelor în cadrul entităţii dezintegrate din punct de vedere teritorial sau în afara entităţii fără transmiterea dreptului de proprietate.

Funcţionarea postului fiscal trebuie să se desfăşoare, astfel încât să se asigure monitorizarea tuturor căilor de acces. Pentru a nu admite introducerea şi/sau retragerea mărfurilor în/din încăperi în afara orelor de lucru, acestea urmează a fi sigilate, folosind mijloacele disponibile de sigilare (dispozitiv de sigilare) sau, în caz de lipsă a acestora, folosind o fâşie de hârtie, semnată de către funcţionarul fiscal responsabil de funcţionarea postului fiscal respectiv şi aplicată, astfel încât deschiderea căii de acces să indice la deteriorarea sigiliului.

Desigilarea căilor de acces se efectuează în prezenţa funcţionarului fiscal prin înlăturarea sigiliului. În cazul în care se va constata deteriorarea sigiliului în absenţa funcţionarului fiscal, organul fiscal teritorial va emite decizia de iniţiere a controlului fiscal prin metoda verificării faptice, în cadrul căruia se va efectua inventarierea stocului de mărfuri, materiale, materii prime depozitate în subdiviziunea respectivă. Rezultatele inventarierii se vor contrapune cu datele inventarierii efectuate la instituirea postului fiscal şi cu datele înregistrate zilnic, conform dărilor de seamă privind funcţionarea postului fiscal. În funcţie de rezultatele obţinute, se vor aplica prevederile legislaţiei în vigoare.

În cazul monitorizării tranzacţiilor aferente vânzării-cumpărării mărfurilor, funcţionarii fiscali responsabili de postul fiscal monitorizează toate intrările/ieşirile de mărfuri/servicii cu înregistrarea obligatorie a informaţiei respective în dările de seamă. La verificarea livrării sau procurării, funcţionarul fiscal urmează să verifice modul de completare a facturilor fiscale şi corespunderea informaţiei înregistrate în acestea cu situaţia de fapt. Similar în cazul operaţiunilor privind transportarea activelor în cadrul entităţii dezintegrate din punct de vedere teritorial sau în afara entităţii fără transmiterea dreptului de proprietate, se va supune verificării faptice corectitudinea reflectării tranzacţiilor respective în documentele primare.

În cazul instituirii posturilor fiscale staţionare, la agenţii economici, care prestează servicii, funcţionarii fiscali au acces atât în încăperea unde are loc prestarea nemijlocită a serviciului, cât

Scanned with OKEN Scanner

şi în localul unde sunt încasate mijloacele băneşti, depuse comenzile de către persoanele fizice şi/sau juridice. Funcţionarul fiscal va asigura monitorizarea efectuării încasărilor băneşti în numerar prin intermediul dispozitivelor şi sistemelor pentru înregistrarea operaţiunilor cu numerar.

În cazul întreprinderilor din domeniul transportului, postul fiscal staţionar va fi amplasat în locurile de primire a comenzilor şi/sau a plăţii pentru serviciile acordate (dispeceratul serviciilor taxi, gările auto, oficiile entităţii). Suplimentar se fac verificări aleatorii ale mijloacelor de transport pe traseu, în staţiile de pe traseu.

Postul fiscal mobil. Pentru funcţionarea corespunzătoare, postul fiscal mobil este asigurat cu mijloace tehnice, inclusiv de transport pentru a se deplasa, după caz, în raza teritoriului controlat. Postul fiscal mobil poate să asigure monitorizarea unui agent economic, care dispune de subdiviziuni amplasate în diverse localităţi, şi/sau activitatea căruia se desfăşoară în diverse localităţi, fără necesitatea dispunerii de subdiviziuni înregistrate (ex.: achiziţia produselor agricole), sau poate să monitorizeze activitatea mai multor agenţi economici, activitatea cărora se desfăşoară în raza unui teritoriu controlat.

În cazul instituirii posturilor fiscale mobile, funcţionarii fiscali considerând volumul de muncă vor organiza desfăşurarea postului fiscal, astfel încât să fie posibilă monitorizarea tuturor tranzacţiilor efectuate de către agentul economic, încheierea noilor contracte, prestarea/ procurarea de servicii, livrarea/procurarea de mărfuri. Iniţial, se va efectua inventarierea facturilor fiscale, altor blanchete de strictă evidenţă aflate în stoc, inventarierea stocului de mărfuri, cu solicitarea de la persoanele cu funcţii de răspundere ale agentului economic anunţarea telefonică a funcţionarului fiscal despre efectuarea unei livrări şi/sau procurări de mărfuri/servicii, astfel încât să fie posibilă verificarea facturilor fiscale ce se eliberează/se primesc şi a tranzacţiilor înscrise în acestea.

În cadrul postului fiscal mobil, se asigura verificarea faptică a activităţii agentului economic, periodic, în diferite momente ale zilei de muncă, la diferite subdiviziuni înregistrate. În cazul în care postul fiscal mobil a fost instituit la agenţi economici ce practică activitate de transport a pasagerilor, funcţionarii fiscali vor asigura şi verificarea faptică a mijloacelor de transport pe traseu, la pornire, la sosire, după caz, se va solicita şi suportul colaboratorilor Ministerului Afacerilor Interne.

• • •

Scanned with OKEN Scanner

Dările de seamă privind funcţionarea postului fiscal mobil se vor întocmi pentru o perioadă de o săptămână, în care se vor înregistra toate livrările/procurările efectuate de către agentul economic în perioada de dare de seamă şi obligatoriu se vor semna de către funcţionarul fiscal responsabil de activitatea postului fiscal şi persoana cu funcţii de răspundere a agentului economic.

Postul fiscal electronic reprezintă o soluţie tehnico-informaţională de transmitere şi stocare în mod electronic a informaţiei care poate fi utilizată în mod direct sau indirect la determinarea obligaţiei fiscale. Postul fiscal electronic este constituit din soluţia tehnico-informaţională de transmitere a informaţiei în formă electronică, folosind reţelele de comunicaţii, de la contribuabil către sistemul informaţional al Serviciului Fiscal de Stat.

Drept soluţie tehnico-informaţională de transmitere a informaţiei se utilizează:

- SIA Registrul general electronic al facturilor fiscale (RGEFF);
- alte sisteme informaţionale sau tehnice elaborate şi implementate pentru funcţionarea posturilor fiscale.

În cazul instituirii postului fiscal electronic, cu utilizarea RGEFF, funcţionarul fiscal responsabil va asigura verificarea zilnică a informaţiei înregistrate în RGEFF, examinarea riscurilor furnizorilor şi/sau cumpărătorilor, iniţierii în caz de necesitate a verificărilor faptice a acestora, verificării faptice a agentului economic monitorizat prin funcţionarea postului fiscal. Săptămânal, nu mai puţin de o dată, se va asigura verificarea la faţa locului a agentului economic monitorizat /subdiviziunilor înregistrate, prin care se va asigura verificarea documentelor primare primite/eliberate, înregistrarea datelor reflectate în acestea în documentele de evidenţă contabilă, corespunderea datelor înregistrate în documentele de evidenţă contabilă cu situaţia de fapt privind stocul mărfurilor/materialelor.

11.3. Raportul privind funcţionarea postului fiscal

La sfârşitul perioadei de funcţionare a postului fiscal, în termen de cel mult 15 zile calendaristice din data finalizării funcţionării postului fiscal, funcţionarul fiscal responsabil va întocmi un raport privind funcţionarea postului fiscal. Raportul va cuprinde informaţia înregistrată în Dările de seamă privind funcţionarea postului fiscal, întocmite pe parcursul funcţionării postului fiscal, care obligatoriu se vor anexa la Raport. Raportul privind funcţionarea postului fiscal va fi aprobat obligatoriu de către Şeful (şeful adjunct) al organului fiscal teritorial

Scanned with OKEN Scanner

al cărui funcţionar fiscal a întocmit raportul. În cazul funcţionarilor din cadrul DGMC a IFPS raportul privind funcţionarea postului fiscal va fi aprobat de către şeful (şeful adjunct) al DGMC a IFPS. În Raportul privind funcţionarea postului fiscal se indică următoarele aspecte:

1) numărul raportului;
2) data întocmirii raportului;
3) denumirea şi codul fiscal ale entităţii;
4) ordinul în baza căruia s-a instituit postul fiscal (după caz, ordinele prin care postul fiscal a fost prelungit);
5) durata de funcţionare a postului fiscal;
6) aspecte generale privind activitatea agentului economic – genul de activitate, subdiviziunile declarate, autorizaţiile respective, persoanele cu funcţii de răspundere;
7) regimul de lucru al agentului economic, numărul de zile efectiv lucrate pe durata de funcţionare a postului fiscal;
8) valoarea livrărilor şi procurărilor de mărfuri/servicii efectuate în perioada de funcţionare a postului fiscal de către agentul economic, total şi pentru subdiviziunea la care a fost instituit postul fiscal, numărul de zile efectiv lucrate;
9) valoarea livrărilor de mărfuri şi servicii înregistrate de agentul economic, pentru fiecare perioadă fiscală în parte, numărul de zile efectiv lucrate (pentru fiecare lună în parte) de la începutul anului calendaristic sau de la ultimul post fiscal până la instituirea postului fiscal;
10) semnăturile funcţionarilor fiscali responsabili şi ale persoanelor cu funcţii de răspundere ale agentului economic.

Originalul raportului privind funcţionarea postului fiscal şi al dărilor de seamă se vor păstra în dosarul agentului economic, sau într-un dosar separat de funcţionare a postului fiscal. Totodată, raportul privind funcţionarea postului fiscal va fi numerotat şi înregistrat în Registrul rapoartelor privind funcţionarea posturilor fiscale. Registrul rapoartelor privind funcţionarea posturilor fiscale va fi întocmit de către fiecare IFS teritorial în parte.În caz de depistare pe durata funcţionării postului fiscal a cazurilor de încălcare a legislaţiei fiscale, în corespundere cu prevederile art.216 alin.(5) din Codul fiscal, se va întocmi act de control fiscal.

La necesitate, în decursul perioadei de funcţionare a postului fiscal, funcţionarii fiscali pot dispune ridicarea documentelor contabile de la contribuabil, inclusiv a blanchetelor de strictă evidenţă. Acestea urmează a fi restituite entităţii de la care s-au ridicat, într-un termen de 2 zile lucrătoare din data finalizării funcţionării postului fiscal, indicată în înştiinţarea emisă. Excepţie

Scanned with OKEN Scanner

fac cazurile ridicării documentelor care sunt necesare pentru a proba încălcarea fiscală, dar care se vor restitui după utilizare.

11.4.	**Estimarea obligaţiilor fiscale ca rezultat al funcţionării postului fiscal.**

După finalizarea celui de-al doilea post fiscal, rezultatele obţinute în cadrul posturilor fiscale şi a datelor înregistrate de agentul economic în perioada de la începutul anului calendaristic până la primul post fiscal şi cele înregistrate pe perioada între posturile fiscale se supun unei analize complexe în vederea aprecierii temeiului de ajustare a venitului din vânzări (prestări servicii).

În conformitate cu prevederile art.225[1] din Codul fiscal, obligaţiunile fiscale se determină în baza veniturilor estimate ca rezultat al funcţionării posturilor fiscale. Pentru ca acestea să fie luate în considerare la estimarea obligaţiei fiscale este necesară respectarea cumulativă a următoarelor condiţii:

1) posturile fiscale au fost instituite cel puţin de două ori pe parcursul anului fiscal;

2) perioadele de funcţionare a posturilor fiscale sunt de cel puţin 30 de zile calendaristice, iar diferenţa dintre perioadele de activitate este de cel puţin 60 de zile calendaristice;

3) livrările de mărfuri şi servicii în medie pe zi până la şi între perioadele de funcţionare a posturilor fiscale sunt mai mici de 70% faţă de valoarea livrărilor medii pe zi înregistrate în perioadele de funcţionare a posturilor fiscale.

Veniturile se ajustează în modul următor:

1. Se includ în tabelul de calcul veniturile înregistrate din vânzări/prestări servicii, inclusiv din perioadele în care au funcţionat posturile fiscale.
2. Se calculează veniturile medii zilnice pentru perioada de referinţă prin raportarea veniturilor din vânzări/prestări servicii lunare la numărul de zile lucrătoare.
3. Se estimează valoarea medie zilnică a livrărilor de mărfuri/servicii înregistrate de entitate în perioada funcţionării posturilor fiscale, calculată ca o medie cronologică.
4. Se apreciază abaterea relativă a veniturilor medii zilnice din vânzări înregistrate lunar de la începutul anului până la instituirea primului post fiscal şi între perioadele de funcţionare a posturilor fiscale, faţă de valoarea medie zilnică a livrărilor de mărfuri/servicii înregistrate de entitate în perioada funcţionării posturilor fiscale, în puncte procentuale.
5. Veniturile lunare din vânzări, obţinute în lunile în care abaterea relativă a vânzărilor zilnice faţă de vânzările medii înregistrate pe durata funcţionării postului fiscal este mai mică de 70%, se ajustează în vederea determinării obligaţiei fiscale. Pentru aceasta se calculează abaterea vânzărilor medii înregistrate pe durata funcţionării postului fiscal faţă

Scanned with OKEN Scanner

de veniturile medii zilnice din vânzări înregistrate lunar de către entitate. Această abatere se înmulţeşte cu numărul de zile lucrătoare corespunzător lunii calendaristice.

6. Veniturile estimate servesc drept reper pentru stabilirea obligaţiei fiscale.

Exemplul 1. Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a emis un ordin privind instituirea postului fiscal la SRL SOARE, entitate din sfera comerţului cu ridicata, care dispune de trei subdiviziuni în or. Orhei. Veniturile din vânzări înregistrate şi declarate sunt următoarele:

Indicatori	Lunile calendaristice								
	I	II	III post fiscal	IV	V	VI	VII post fiscal	VIII	IX
Valoarea livrărilor de mărfuri şi servicii, lei	35420	49315	123452	48000	135406	52314	168200	91305	47620
Zile lucrătoare	31	28	31	30	31	30	31	31	30
Valoarea medie a livrărilor zilnice (pentru zilele lucrătoare), lei	1143	1761	3982	1600	4368	1844	5426	2945	1587

Valoarea medie zilnică a livrărilor de mărfuri/servicii înregistrate de agentul economic în perioada funcţionării posturilor fiscale constituie:

$$\frac{123452+168200}{31+31}=4707 lei$$

Se apreciază abaterea relativă a veniturilor medii zilnice din vânzări înregistrate lunar de la începutul anului până la instituirea primului post fiscal şi între perioadele de funcţionare a posturilor fiscale, faţă de valoarea medie zilnică a livrărilor de mărfuri/servicii înregistrate de entitate în perioada funcţionării posturilor fiscale, în puncte procentuale.

$$ianuarie: \frac{1143}{4704}\times 100=24{,}3\%; \qquad februarie: \frac{1761}{4704}\times 100=37{,}44\%;$$

$$aprilie: \frac{1600}{4704}\times 100=34{,}01\%; \qquad mai: \frac{4368}{4704}\times 100=92{,}86\%;$$

$$iunie: \frac{1844}{4704}\times 100=39{,}20\%$$

Calculele efectuate ne oferă motive să stabilim că temei pentru ajustarea veniturilor din vânzări nu există numai pentru luna mai, întrucât abaterea relativă a veniturilor medii zilnice din

Scanned with OKEN Scanner

vânzări înregistrate depăşeşte nivelul admisibil de 70% faţă de valoarea medie pe zi a livrărilor înregistrate în perioadele de funcţionare a posturilor fiscale.

Veniturile lunare din vânzări obţinute în lunile în care abaterea relativă a vânzărilor zilnice faţă de vânzările medii înregistrate pe durata funcţionării postului fiscal este sub limita minimă admisibilă de 70%, prevăzută de art. 225 Cod fiscal, se ajustează, după cum urmează:

$$ianuarie: (4704-1143)\times 31 = 110391 lei$$

$$februarie: (4704-1761)\times 28 = 82404 lei$$

$$aprilie: (4704-1600)\times 30 = 93120 lei$$

$$iunie: (4704-1844)\times 30 = 85800 lei$$

Exemplul 2. Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a emis un ordin privind instituirea postului fiscal la SRL FLOARE, entitate din sfera comerţului cu ridicata, care dispune de trei subdiviziuni în mun. Bălţi. Veniturile din vânzări înregistrate şi declarate sunt următoarele:

Indicatori	Lunile calendaristice								
	I	II	III post fiscal	IV	V	VI	VII post fiscal	VIII	IX
Valoarea livrărilor de mărfuri şi servicii, lei	38620	51515	134520	132545	119315	124318	160208	90000	47620
Zile lucrătoare	31	28	31	30	31	30	31	31	30
Valoarea medie a livrărilor zilnice (pentru zilele lucrătoare), lei	1246	1840	4339	4418	3849	4144	5168	2903	1587

Valoarea medie zilnică a livrărilor de mărfuri/servicii înregistrate de agentul economic în perioada funcţionării posturilor fiscale constituie: $\frac{134520+160208}{31+31} = 4757 lei$

Apreciem abaterea relativă a veniturilor medii zilnice din vânzări înregistrate lunar de la începutul anului până la instituirea primului post fiscal şi între perioadele de funcţionare a posturilor fiscale, faţă de valoarea medie zilnică a livrărilor de mărfuri/servicii înregistrate de entitate în perioada funcţionării posturilor fiscale, în puncte procentuale.

$$ianuarie: \frac{1246}{4757}\times 100 = 26{,}2\%; \qquad februarie: \frac{1840}{4757}\times 100 = 38{,}68\%;$$

Scanned with OKEN Scanner

$$aprilie: \frac{4418}{4757} \times 100 = 92{,}87\%; \quad mai: \frac{3849}{4757} \times 100 = 80{,}91\%; \quad iunie: \frac{4144}{4757} \times 100 = 87{,}11\%$$

În situaţia examinată nu există temei pentru ajustarea veniturilor din vânzări, în conformitate cu rezultatele posturilor fiscale, deoarece valoarea medie pe zi a livrărilor înregistrate de către agentul economic în perioadele dintre posturile fiscale depăşesc plafonul minim admisibil de 70% faţa de valoarea medie pe zi a livrărilor înregistrate în perioada de funcţionare a posturilor fiscale (nu se îndeplineşte condiţia prevăzută de art.2251 alin.(1) lit.c) Cod fiscal).

11.5. Temeiurile pentru întocmirea actului de control şi contestare a posturilor fiscale

În cazurile în care există temei pentru ajustarea veniturilor din vânzări/livrări servicii, adică informaţiile acumulate pe durata funcţionării posturilor fiscale se conformează condiţiei stipulate la art.2251 alin.(1) lit.c) Cod fiscal, se dispune iniţierea controlul fiscal prin metoda verificării tematice, în scopul stabilirii obligaţiunilor fiscale. În cadrul controlului fiscal, se supune verificării:

- corectitudinea calculării taxei pe valoarea adăugată reieşind din veniturile din vânzări (prestări servicii) estimate conform modului stabilit în pct.61 al Regulamentului privind funcţionarea posturilor fiscale, aprobat prin Ordinul IFPS nr. 409 din 18 mai 2015;
- corectitudinea aprecierii şi declarării venitului impozabil.

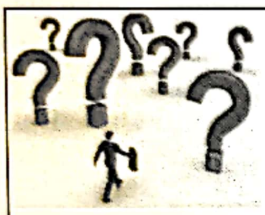
În cazul în care controlul fiscal se efectueazî anterior prezentării de către entitatea a Declaraţiei privind impozitul pe venit, în actul de control se va menţiona propunerea de operare a modificărilor corespunzătoare de către contribuabil. Respectarea propunerilor menţionate în actul de control se vor verifica suplimentar, ulterior depunerii Declaraţiei cu privire la impozitul pe venit.În actul de control, se va menţiona pentru care perioadă fiscală, în conformitate cu prevederile art.225[1] din Codul fiscal, se ajustează venitul din vânzări şi care este valoarea acestuia, pentru fiecare perioadă fiscală în parte.

Datele referitoare la venitul din livrări se vor reflecta în tabelul cu privire la corectitudinea calculării şi transferării TVA, inclusiv cu reflectarea rezultatelor controlului fiscal la capitolul TVA (alte încălcări, corectări etc.). Datele constatate referitoare la venitul estimat se vor utiliza corespunzător şi la determinarea venitului impozabil, inclusiv luându-se în calcul şi alte încălcări ale prevederilor legislaţiei în vigoare stabilite ca rezultat al controlului fiscal, fiind reflectate corespunzător în tabelul privind calculul venitului impozabil. Entităţile la care au fost instituite posturi fiscale sunt în drept să conteste ordinele de instituire a posturilor fiscale, cât şi acţiunile

Scanned with OKEN Scanner

persoanelor responsabile de activitatea posturilor fiscale, conform prevederilor art.8 alin.(1) din Codul fiscal.

Conform art.268 alin.(1) şi art.269 alin.(1) Cod fiscal, contestaţia împotriva deciziei organului fiscal sau acţiunii funcţionarului fiscal se depune la organul fiscal emitent a deciziei sau al cărei funcţionar a întreprins acţiunea în decursul a 30 de zile calendaristice de la data primirii deciziei sau întreprinderii acţiunii contestate. Potrivit prevederilor art.267 alin.(1) şi (2) din Codul fiscal, decizia organului fiscal sau acţiunea funcţionarului fiscal poate fi contestată numai de persoana vizată în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acţiunea ori de reprezentatul ei. Reprezentantul persoanei fizice sau juridice este în drept să depună contestaţie dacă întruneşte toate cerinţele stabilite la art.244 Cod fiscal.



Utilizaţi Baza generalizată a practicii fiscale a Serviciului Fiscl de Stat disponibilă pe portalul http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx pentru a răspunde la următoarele ÎNTREBĂRI:

1. Enumerați elementele de bază ce se conțin în Ordinul IFSP cu privire la instruirea postului fiscal.
2. Descrieți activitățile cu care începe instituirea postului fiscal.
3. Relatați despre modul de consemnare a rezultatelor inventarierii și perfectarea documentară a acestora.
4. Specificați în ce cazuri se sistează postul fiscal.
5. Analizați activitatea unui post staționar
6. Specificați condițiile în care este justificată instituirea postului fiscal mobil.
7. Analizați modul de funcționar a postului fiscal electronic
8. Relatați despremodul de perfectare și aprobare a Raportului privind funcționarea postului fiscal.
9. Completați cu elementele obligatorii un Raport privind funcționarea postului fiscal.
10. Prezentați algoritmul de ajustare a veniturilor din vânzări pentru stabilirea obligației fiscale.
11. Stabiliți 2-3 motive pentru contestarea ordinului de instituire a posturilor fiscale.

Scanned with OKEN Scanner

BIBLIOGRAFIE RECOMANDATĂ

1. Carta Europeană a autonomiei locale din 15.10.1985, ratificată prin Hotărârea Parlamentului nr. 1253-XIII din 16.07.97.
2. Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997, republicat în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, ediţie specială din 8 februarie 2007.
3. Legea privind finanţele publice locale nr. 397-V din 16.10.2003, republicată în Monitorul Oficial al R. Moldova nr.397-399/703 din 31.12.2014.
4. Legea finanţelor publice şi responsabilităţii bugetar-fiscale nr. 181 din 25.07.2014, publicată în Monitorul Oficial nr. 223-230 din 08.08.2014.
5. Legea Republicii Moldova 845/03.01.92 cu privire la antreprenoriat şi întreprinderi publicată în Monitorul Oficial nr. 2/33 din 28.02.1994 .
6. Codul contravenţional nr. 218-XVI din 24 octombrie 2008, publicat în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 3-6 din 16.01.2009.
7. Lege privind reglementarea valutară nr. 62 din 21 martie 2008, publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 127-130 din 8.07.2008.
8. Legea privind înregistrarea de stat a persoanelor juridice şi a întreprinzătorilor individuali nr. 220 din 19.10.2007, publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 184-187 din 30.11.2007.

1. Legea privind protecția consumatorului nr. 105-XV din 13 martie 2003, publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 176-181 din 21.10.2011.
2. Hotărârea Guvernului nr. 474 din 28 aprilie 1998 Cu privire la aplicarea maşinilor de casă şi control cu memorie fiscală pentru efectuarea decontărilor în numerar, republicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 15 aprilie 2008, ediţie specială.
3. Ordin nr.208 din 24.12.2015 privind Clasificaţia bugetară, publicat în Monitorul Oficial nr. 370-376 din 31.12.2015.
4. Ordin nr.158 din 23.12.2016 cu privire la modul de achitare şi evidenţă a plăţilor la bugetul public naţional prin sistemul trezorerial al Ministerului Finanţelor în anul 2017, publicat în Monitorul Oficial nr.478-490 din 30.12.2016.
5. Ordin cu privire la aprobarea Instrucţiunii privind evidenţa obligaţiilor faţă de buget nr. 400 din 14.03.2014, publicat în Monitorul Oficial nr.72-77 din 28.03.2014.
6. Regulamentul privind stingerea obligaţiei fiscale prin compensare şi/sau restituirea mijloacelor băneşti, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.235 din 19.04.2017, publicat în Monitorul Oficial nr. 127 din 20.04.2017.

Scanned with OKEN Scanner

7. Ordin nr.215 din 28.12.2015 cu privire la aprobarea Normelor metodologice privind executarea de casă a bugetelor componente ale bugetului public naţional prin sistemul trezorerial al Ministerului Finanţelor, publicat în Monitorul Oficial nr. 377-391 din 31.12.2015.
8. Indicaţia nr. 12 din 03.05.2017 "Cu privire la sporirea responsabilităţii funcţionarilor fiscali din cadrul SFS"
9. Indicaţia nr. 18 din 26.05.2017 "Cu privire la carenţele depistate la examinarea contestaţiilor".
10. Ordinul IFPS nr. 871 din 10.06.2014 privind aprobarea Instrucţiunii "Cu privire la anularea înregistrării subiecţilor impunerii cu accize"
11. Ordinul SFS nr. 175 din 22.06.2017 privind aprobarea Regulamentului cu privire la unele măsuri de administrare fiscală la compartimentul accize
12. Ordinul SFS nr. 25 din 23.01.2018 cu privire la aprobarea formularului Certificatului de acciză al antrepozitarului autorizat.
13. Ordinul Ministrului Finanţelor privind aprobarea Regulamentului privind stingerea obligaţiei fiscale prin compensare nr. 42 din 07 iulie 2004.
14. Ordinul MF nr. 28 din 09.02.2017 despre aprobarea formularului Cererii de solicitare a Certificatului de acciză.
15. Ordinul MF nr.11 din 16.01.2017 despre aprobarea formularului Declaraţiei privind accizele şi a Modului de completare a ei.
16. Ordinul IFPS privind aprobarea Regulamentului privind stingerea obligaţiei fiscale prin prescripţie nr. 12 din 01 februarie 2006.
17. Ordinul IFPS privind modul de administrare a procedurii de eliberare a formularelor tipizate de documente primare cu regim special pusă în sarcina inspectoratului Fiscal Principal de Stat (exceptând facturile fiscale) nr.780 din 18.06.2013.
18. Ordinul IFPS despre aprobarea formularelor de executare silită a obligaţiei fiscale şi a contractului-tip privind modificarea termenului de stingere a obligaţiei fiscale prin amânarea sau eşalonarea plăţilor nr. 143 din 13.09.2002.
19. Ordinul IFPS privind aprobarea formularelor cu privire la aplicarea măsurilor de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale nr. 295 din 08.06.2010.
20. Ordinul IFPS nr. 181 din 24.06.2017 cu privire la lansarea în exploatarea a modulului administrarea on-line a subiecţilor impunerii cu accize din SIA "e-Cerere".
21. Setul metodologic privind elaborarea, aprobarea şi modificarea bugetului, aprobat prin Ordinul Ministrului Finanţelor nr. 191 din 31 decembrie 2014.

Scanned with OKEN Scanner

22. Armeanic A. Fiscalitatea în statele contemporane: note de curs. Chişinău: C.E. U.S.M., 2003. 167 p.
23. Caprian Iu., Ulian G., Ganea V. Control financiar-fiscal în Republica Moldova. Monografie. Chişinău: Complexul editorial INCE, 2013, 255 p., c.a. 12,8 ISBN 978-9975-4185-6-0.
24. Caprian I., Ulian G. Controlul şi Auditul Bancar. În: Studia Universitatis, Seria Ştiinţe exacte şi economice. Chişinău: CEP USM, 2011, NR. 7 (47). p. 122-129.
25. Ulian G., Caprian I. Necesitatea controlului propriu al unităţilor patrimoniale. În: Studia Universitatis, Seria Ştiinţe exacte şi economice. Chişinău: CEP USM, 2012, nr. 2 (52). p. 118-121.
26. Ulian G., Caprian I. The problem of quantifzing the underground economy: applying the method of metered resouces./Problema cuantificării economiei tenebre: metoda resurselor contorizabile. În: Revista ştiinţifică, INCE Chişinău nr. 4 (decembrie) 2013. p.25-31.
27. Caprian I., Djugostran A. Controlul fiscal la faţa locului. În: Studia Universitatis, Seria Ştiinţe exacte şi economice. Chişinău: în CEP USM, 2014, nr. 2(72). p. 115-118.
28. Caprian Iu., Caprian I. Role of tax penalities in taxpayers education. În: Economie şi Sociologie revistă teoretico – ştiinţifică, fondată în anul 1953 publicaţie ştiinţifică de profil, categoria B, Nr.1, 2015, p. 78-85. ISSN: 1857-4130.
29. Ulian G., Caprian I., Ganea V., Cojocaru M. Control Financiar. Manual. Chişinău: complexul editorial, INCE, 2013, 370 p., 16,2 c.a. ISBN 978 – 9975-4185-5-3.
30. Ciubotaru M. Monitorizarea şi analiza situaţiei socio-economice, elaborarea prognozelor şi actualizarea conceptelor de dezvoltare a ţării în domeniile economic, social ştiinţifico-tehnic: Raport statistic. Institutul Naţional de Economie şi Informaţie. Chişinău: 2003. 103p.
31. Cobzari L., Manole T. Metodologia planificării bugetare: elaborări de buget. Chişinău: 2004. 231 p.
32. Cojuhari A. Politica fiscală şi specificul ei în Republica Moldova. Teoria economică. Chişinău: Editura U.T.M., 2004. p.174-193.
33. Mihăilescu I., Chilarez D. Sisteme comparate de impozite. Piteşti, 2002.- 329 p.
34. Moşteanu T. Buget şi Trezorerie publică. Bucureşti: Editura Universitara 2003. 360 p.
35. Voinea Gh. Impozite, taxe şi contribuţii. Iaşi: Editura Junimea, 2005. 271 p.
36. Grigorie-Lăcriţă N. Finanţe publice şi fiscalitate. Bucureşti: Ed. Fundaţiei România de Mâine, 2004.
37. Manole T. Finanţe publice locale: rolul lor în consolidarea autonomiei financiare la nivelul unităţilor administrativ-teritoriale. Chişinău: Epigraf, 2003. 240 p.
38. Manole T. Finanţe publice. Teorie şi aplicaţii. Chişinău: Editura Cartier, 2000. p.19-186.

Scanned with OKEN Scanner

Anexe

Scanned with OKEN Scanner

Lista sancţiunilor stabilite de Codul fiscal al Republicii Moldova

Încălcarea fiscală	Articolul din Codul fiscal (CF)	Mărimea amenzii
Împiedicarea controlului fiscal prin neasigurarea accesului în încăperile de producţie, în depozite, în locurile de păstrare a bunurilor, în spaţiile comerciale şi în spaţiile cu o altă destinaţie, prin neprezentarea de explicaţii, date, informaţii şi documente, necesare organului fiscal, asupra problemelor care apar în timpul controlului, prin alte acţiuni sau inacţiune	253 alin. (1)	5000 lei
Neprezentarea, prezentarea tardivă, şi/sau neautentică a informaţiei conform prevederilor art. 197 alin. (3^2) din CF şi art. 229 alin (2^2) din CF	253 alin. (1^1)	3000 lei
Neexecutarea deciziei organului fiscal de suspendare a operaţiunilor la conturile bancare ale contribuabilului	253 alin. (4)	30% din suma trecută la scăderi în perioada de nesuspendare a operaţiunilor
Neexecutarea sau executarea neconformă a prevederilor art.197 alin. (3^2) şi (3^3) din CF şi ale art. 229 alin. (2^2) din CF	253 alin. (4^1)	30% din suma încasată sau ce urma a fi încasată de la contribuabil în contul stingerii obligaţiei fiscale
Neexecutarea cerinţelor din citaţia organului fiscal pentru persoane fizice	253 alin. (5)	500 lei
Neexecutarea cerinţelor din citaţia organului fiscal pentru persoane juridice	253 alin. (5)	5000 lei
Neexecutarea cerinţelor din citaţia bancară	253 alin. (5)	5000 lei
Prezentarea tardivă a informaţiei prevăzute la art. 226^{11} alin. (5) din CF de către persoanele indicate la art. 226^{11} alin. (2) din CF	253 alin. (6)	2% din suma indicată în informaţia prezentată tardiv, dar nu mai mult de 25000 de lei
Prezentarea informaţiei prevăzute la art. 226^{11} alin. (5) din CF neautentice de către persoanele indicate la art. 226^{11}alin. (2) din CF	253 alin. (7)	10% din diferenţa dintre suma care urma să fie indicată şi cea indicată în informaţie, dar nu mai mult de 50000 de lei
Neprezentarea informaţiei prevăzute la art. 226^{11} alin. (5) din CF de către persoanele indicate la art. 226^{11} alin. (2) din CF	253 alin. (8)	50% din suma care urma să fie indicată în informaţie, dar nu mai mult de 150000 de lei
Efectuarea încasărilor băneşti în numerar în lipsa maşinii de casă şi de control, în cazul în care actele normative în	254 alin. (1)	7000 lei

Scanned with OKEN Scanner

vigoare prevăd folosirea ei		
Efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără utilizarea maşinii de casă şi de control existente	254 alin. (2)	5000 lei
Neasigurarea emiterii la maşina de casă şi de control a bonului de casă de valoarea sumei real încasate/primite	254 alin. (3)	5000 lei
Neasigurarea bilanţului numerarului în maşina de casă şi de control care constă în formarea excedentului de numerar nejustificat documentar	254 alin. (4)	5000 lei Nu se aplică dacă suma excedentului nu depăşeşte 20 de lei
Utilizarea maşinii de casă şi de control defectate care constă în neactivarea memoriei fiscale sau imposibilitatea de identificare a softului instalat	254 alin. (5)	7000 lei
Utilizarea maşinii de casă şi de control care nu este sigilată de organul fiscal în modul stabilit	254 alin. (6)	7000 lei
Utilizarea maşinii de casă şi de control care nu este înregistrată la organul fiscal în modul stabilit	254 alin. (7)	7000 lei
Utilizarea terminalului de plată în numerar care nu este înregistrat la organul fiscal în modul stabilit	254 alin. (8)	7000 lei
Utilizarea terminalului de plată în numerar fără a emite documentul/ bonul fiscal	254 alin. (9)	5000 lei
Efectuarea transporturilor auto de călători prin servicii ocazionale, inclusiv turistice sau în regim de taxi, fără a dispune de licenţă pentru acest gen de activitate (copia autorizată a licenţei), foaie de parcurs, listă de control sau contract de prestări servicii pentru traficul intern de călători şi documente de plată care confirmă achitarea serviciilor de către beneficiar, în cazul în care achitarea a fost efectuată la oficiu în numerar sau prin alt instrument de plată, inclusiv bon de casă emis de maşina de casă şi de control a agenţilor transportatori, a agenţiilor de vânzare a biletelor, a agenţiilor turistice sau copie a dispoziţiei de plată, constituie activitate ilicită	254^1 alin (1)	3000 lei aplicată persoanei fizice – conducător al mijlocului de transport
Efectuarea de către agentul transportator a transporturilor auto de călători prin servicii regulate în trafic urban, suburban, interurban, raional sau internaţional fără emiterea şi/sau raportarea biletelor (bilet – bon de casă emis de maşina de casă şi de control sau document de strictă evidenţă cu preţ fixat, confecţionat în mod tipografic sau electronic, ce confirmă dreptul la călătorie al persoanei, încheierea contractului de transport rutier între operatorul de transport rutier/întreprindere şi persoane, precum şi faptul asigurării obligatorii a persoanei) şi/sau biletelor de bagaje (bilet de bagaje – bon de casă emis de maşina de casă şi de control cu memorie fiscală sau document de strictă evidenţă cu preţ fixat, confecţionat în mod tipografic sau electronic, ce confirmă plata şi primirea bagajelor pentru transport, precum şi faptul asigurării obligatorii a bagajelor)	254^1 alin (2)	3000 lei aplicată agentului transportator
Neprezentarea, prezentarea cu întârziere sau prezentarea	255	4000 lei

Scanned with OKEN Scanner

organului fiscal a unor informaţii neveridice despre sediul sau despre schimbarea sediului contribuabilului, al subdiviziunilor lui		Sunt pasibile de amendă doar subdiviziunile care corespund noţiunii indicate la art.5 pct.29) din CF
Încălcarea de către instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) a prevederilor art.167 din CF	256 alin. (4)	3000 lei
Modificarea sau închiderea de către instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) a contului bancar al contribuabilului (cu excepţia conturilor de credit, de depozit la termen şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor persoanelor fizice care nu sunt subiecţi ai activităţii de întreprinzător) fără certificatul organului fiscal ori cu încălcarea regulilor stabilite de legislaţie sau neprezentarea ori prezentarea tardivă organului fiscal a informaţiei despre modificarea sau închiderea contului bancar al contribuabilului (cu excepţia conturilor de credit, de depozit la termen şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor persoanelor fizice care nu sunt subiecţi ai activităţii de întreprinzător)	256 alin. (5)	6000 lei
Efectuarea de către instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) a unor operaţiuni pe contul bancar al contribuabilului (cu excepţia conturilor de credit, de depozit la termen şi provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social), precum şi a conturilor persoanelor fizice care nu sunt subiecţi ai activităţii de întreprinzător) fără ca organul fiscal să confirme luarea la evidenţă a contului bancar deschis	256 alin. (6)	30% din sumele înscrise în acest cont
Neînregistrarea sau înregistrarea tardivă în calitate de plătitor de TVA sau de subiect al impunerii cu accize	256 alin. (7)	10% din volumul de livrări impozabile, cu excepţia exportului
Neprezentarea sau prezentarea tardivă la organul fiscal de către contribuabil a informaţiei despre contul bancar deschis în străinătate	256 alin. (8)	5000 lei pentru fiecare cont bancar
Folosirea blanchetelor de documente primare de un alt model decât cel stabilit prin act normativ în vigoare, precum şi folosirea tipizatelor de documente primare plastografiate sau străine (inclusiv facturile fiscale)	257 alin. (2)	Valoarea înscrisă în astfel de documente
Neasigurarea păstrării dărilor de seamă fiscale şi/sau a documentelor de evidenţă şi/sau a benzilor de control (benzilor de control pe suport electronic specializat) şi/sau lipsa totală ori parţială a evidenţei contabile, ceea ce face imposibilă efectuarea controlului fiscal	257 alin. (5)	50000 lei
Efectuarea de către agentul economic, la care este	257 alin. (8)	amendă egală cu

Scanned with OKEN Scanner

instituit post fiscal şi care a fost înştiinţat despre aceasta conform prevederilor legislaţiei în vigoare, a intrărilor/ieşirilor de mărfuri/servicii fără informarea despre aceasta a inspectorului sau a inspectoratului fiscal de stat responsabil de activitatea postului fiscal		suma operaţiunilor economice respective
Neeliberarea facturii fiscale la comercializarea mărfurilor gajate în numele entităţii	257[1]	50% din valoarea tranzacţiei
Încălcarea termenelor stabilite de legislaţie pentru înregistrarea mijloacelor băneşti în conturile bancare ale agenţilor economici	259 alin. (1)	10% din suma neînregistrată în termen
Înregistrarea mijloacelor băneşti, obţinute din comercializarea de mărfuri, executarea de lucrări şi prestarea de servicii, în conturile de depozit sau în alte conturi bancare eludîndu-se conturile curente în monedă naţională sau în valută străină	259 alin. (2)	5% din suma înregistrată
Neexecutarea sau executarea tardivă a ordinului de plată şi/sau a ordinului incaso privind stingerea obligaţiei fiscale în cazul în care contribuabilul sau debitorul lui dispune de mijloace băneşti la contul bancar	259 alin. (3)	2% din suma care trebuie plătită, pentru fiecare zi de întârziere
Încălcarea termenelor de înregistrare în conturile Trezoreriei de Stat de către instituţiile financiare (sucursalele sau filialele acestora) şi alţi prestatori de servicii de plată a sumelor încasate de la contribuabil se sancţionează cu amendă	259 alin. (4)	5% din suma neînregistrată în termen, pentru fiecare zi de întârziere
Neprezentarea sau prezentarea tardivă de către instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) la organul fiscal a informaţiei despre înscrierea în contul bancar al contribuabilului a mijloacelor băneşti, în cazul suspendării operaţiunilor la acest cont	259 alin. (5)	1% din suma înscrisă în cont pentru fiecare zi de neprezentare sau de întârziere
Neexecutarea sau executarea eronată de către instituţia financiară (sucursala sau filiala acesteia) şi alţi prestatori de servicii de plată a ordinelor de plată privind achitarea obligaţiilor fiscale faţă de bugetul public naţional în conformitate cu rechizitele indicate de contribuabil	259 alin. (6)	200 de lei pentru fiecare caz de ordin de plată neexecutat sau executat eronat
Neprezentarea dării de seamă fiscale	260 alin. (1)	1000 lei pentru fiecare dare de seamă neprezentată, dar nu mai mult de 10000 lei pentru toate dările de seamă fiscale neprezentate
Prezentarea tardivă a dării de seamă fiscale	260 alin. (2)	200 lei pentru fiecare dare de seamă prezentată tardiv, dar nu mai mult de 2000 lei pentru toate dările de seamă fiscale prezentate tardiv
Prezentarea dării de seamă fiscale care conţine informaţie	260 alin. (3)	1000 lei pentru

Scanned with OKEN Scanner

neautentică		fiecare dare de seamă fiscală, dar nu mai mult de 7000 lei pentru toate dările de seamă fiscale prezentate care conţin informaţii neautentice
Neprezentarea facturii fiscale în termenele prevăzute la art.117 şi 117[1] din CF	260 alin. (4)	3600 lei pentru fiecare factură fiscală neprezentată în termen, dar nu mai mult de 72000 lei pentru toate facturile fiscale neprezentate în termenele stabilite
Neînregistrarea facturii fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale	260 alin. (4[1])	3600 lei pentru fiecare factură fiscală neînregistrată, dar nu mai mult de 72000 lei pentru toate facturile fiscale neînregistrate în termenele stabilite
În cazul micşorării (diminuării) venitului impozabil declarat de către contribuabilul care a aplicat cota zero la impozitul pe venit în perioada 01.01.2008 – 31.12.2011	260 alin. (5)	15% din suma nedeclarată (diminuată) a venitului impozabil
Neprezentarea sau prezentarea tardivă, neconformă, neautentică beneficiarului plăţilor a informaţiei specificate la art.92 alin.(4) şi (4[1]) din CF de către persoanele care sunt obligate să reţină impozitul la sursa de plată	260[1]	200 lei pentru fiecare informaţie, dar nu mai mult de 5000 de lei
Diminuarea impozitelor, taxelor prin prezentarea către organul fiscal a unei dări de seamă fiscale cu informaţii sau date neveridice	261 alin. (4)	30% din suma diminuării
Eschivarea de la calculul şi de la plata impozitelor, taxelor	261 alin. (5)	amendă în mărimea impozitului, taxei nedeclarate
Neplata sau plata incompletă a impozitului pe venit în rate. Suma neplătită a impozitului pe venit se determină ca diferenţă dintre impozitul calculat şi plătit de contribuabil şi impozitul pe care acesta era obligat să-l plătească. Impozitul pe venit care urmează a fi plătit reprezintă cea mai mică mărime din impozitul calculat care urma să fie plătit în anul precedent sau 80% din suma definitivă a impozitului din anul curent, scăzându-	261 alin. (6)	amendă în cuantum calculat, în modul stabilit la art.228 alin.(3). Sancţiunea nu se aplică în cazul în care impozitul pe venit ce urmează a fi

Scanned with OKEN Scanner

se trecerile în cont (cu excepţia impozitului plătit în rate)		plătit este mai mic de 1000 de lei
Lipsa „Timbrelor de acciz" la mărfurile supuse accizelor pasibile de marcare obligatorie sau utilizarea unor „Timbre de acciz" falsificate ori nevalabile	262	30000 lei
Comercializarea ţigaretelor cu filtru ce nu se regăsesc în listele ce cuprind preţurile maxime de vânzare cu amănuntul declarate de către agenţii economici producători şi importatori	262[1] alin. (1)	50% din valoarea ţigaretelor cu filtru aflate în stoc la momentul controlului, pornind de la preţul de comercializare, dar nu mai puţin de 1000 de lei
Comercializarea ţigaretelor cu filtru la preţuri mai mari decât preţurile maxime de vânzare cu amănuntul declarate sau, începând cu 1 ianuarie 2009, fără indicarea preţului maxim de vânzare cu amănuntul declarat şi a datei fabricării imprimate pe ambalaj (pe pachetul de ţigarete cu filtru)	262[1] alin. (2)	50% din valoarea ţigaretelor cu filtru, aflate în stoc la momentul controlului, pornind de la preţul de vânzare cu amănuntul, dar nu mai puţin de 1000 de lei, cu confiscarea ţigaretelor care nu au imprimate pe ambalaj (pe pachetul de ţigarete cu filtru) preţul şi data fabricării
Împiedicarea funcţionarului fiscal de a efectua executarea silită a obligaţiei fiscale prin alte metode decât cele prevăzute la art. 263 alin.(2)-(4) din CF	263 alin. (1)	5000 lei persoanelor fizice şi 10000 lei persoanelor juridice
Neacceptarea spre păstrare de către contribuabil (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcţie de răspundere a bunurilor sechestrate	263 alin. (2)	5000 lei persoanelor fizice şi 10000 lei persoanelor juridice
Delapidarea, înstrăinarea, substituirea sau tăinuirea bunurilor sechestrate de către persoana căreia i-au fost încredinţate spre păstrare sau de către persoana obligată să le asigure integritatea	263 alin. (3)	valoarea bunurilor delapidate
Efectuarea de operaţiuni cu valori mobiliare sechestrate, după sistarea operaţiunilor	263 alin. (4)	20% din suma operaţiunii
Ruperea sau deteriorarea, în mod intenţionat sau din neglijenţă, a unui sigiliu legal aplicat	263[1]	40000 lei

Scanned with OKEN Scanner

Lista sancțiunilor contravenționale pentru încălcările fiscale

Încălcarea fiscală	**Articolul din Codul contravențional (CC)**	**Mărimea amenzii**
Desfăşurarea activităţii de întreprinzător fără înregistrare	art. 263 alin. (1) din CC	de la 50 la 150 de unităţi convenţionale
Desfăşurarea unei activităţi de întreprinzător fără autorizaţie, licenţă sau certificat, eliberate de autoritatea competentă	art. 263 alin. (4) din CC	de la 100 la 300 de unităţi convenţionale
Desfăşurarea activităţii de întreprinzător fără înregistrarea în termen a modificărilor operate în actele de constituire, precum şi a datelor privind schimbarea conducătorului (managerului) ori a sediului	art. 263 alin. (5) din CC	10 unităţi convenţionale
Desfăşurarea activităţii de întreprinzător cu încălcarea dreptului la firmă (denumire), stabilit de lege, şi a modului de utilizare a firmei	art. 263 alin. (6) din CC	de la 10 la 30 de unităţi convenţionale
Desfăşurarea activităţii de întreprinzător fără emblemă comercială sau fără marcă de producţie obligatorie prin lege	art. 263 alin. (7) din CC	de la 10 la 35 de unităţi convenţionale
Prezentarea spre înregistrare de acte sau informaţii neautentice (false)	art. 263 alin. (8) din CC	de la 20 la 75 de unităţi convenţionale
Nerespectarea ordinii şi a modului de calculare a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală	art. 266 alin. (1) din CC	de la 15 la 50 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere
Neachitarea, achitarea tardivă sau achitarea incompletă a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală în formă de contribuţie procentuală la salariu şi la alte recompense la care, conform legislaţiei, se calculează primele menţionate	art. 266 alin. (3) din CC	de la 20 la 50 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.
Neprezentarea în termenul stabilit de legislaţie a dării de seamă privind calcularea şi plata primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală, a listelor de evidenţă nominală a persoanelor asigurate angajate, precum şi a modificărilor survenite în liste	art. 266 alin. (4) din CC	de la 10 la 20 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere
Încălcarea termenelor de plată pentru achitarea facturilor la procurarea produselor agroalimentare uşor perisabile	art. 273 alin. (5) din CC	de la 50 la 100 de unităţi convenţionale în cazul persoanei fizice;de la 200 la 400 de unităţi convenţionale în cazul persoanei

Scanned with OKEN Scanner

Solicitarea/încasarea de la furnizor a plăţilor pentru serviciile care nu sunt incluse în costul de achiziţie al produselor (taxe de raft, costuri pentru extinderea reţelei de distribuţie/amenajare a suprafeţei de vânzare, costuri pentru publicitate şi pentru promovarea produselor	art. 273 alin. (5¹) din CC	juridice de la 50 la 100 de unităţi convenţionale în cazul persoanei fizice;de la 200 la 400 de unităţi convenţionale în cazul persoanei juridice
Admiterea de către administraţia pieţei a comercializării în piaţă a mărfurilor industriale nealimentare şi alimentare de către persoane fizice şi juridice care nu sunt înregistrate, conform legii, în calitate de subiecţi ai activităţii de întreprinzător sau care nu posedă patentă pentru dreptul de a desfăşura activitate comercială	art. 275 alin. (2) din CC	de la 300 la 400 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere
Comercializarea cu amănuntul a produselor petroliere principale şi/sau a gazelor lichefiate fără dispozitive de alimentare utilate cu aparate de casă şi de control cu memorie fiscală conectate la distribuitor (sistem de măsurare şi înregistrare a produselor petroliere principale şi/sau a gazelor lichefiate) ori utilizarea, în procesul de comercializare, a unor astfel de dispozitive defecte, fără verificare metrologică sau nesigilate în modul stabilit	art. 277 alin. (2) din CC	500 de unităţi convenţionale
Lipsa la staţia certificată de alimentare cu produse petroliere principale şi gaze lichefiate a documentelor de forma stabilită în actele normative în vigoare (registrul de evidenţă a produselor petroliere recepţionate, raportul de schimb, raportul privind datele înregistrate în aparatul de casă şi de control), ţinerea lor nesistematică sau înscrierea în ele a unor date neveridice	art. 277 alin. (3) din CC	de la 150 la 200 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere;500 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice
Intervenţia sau modificarea nesancţionată a dispozitivelor de alimentare cu produse petroliere principale şi/sau cu gaze lichefiate utilate cu aparate de casă şi de control cu memorie fiscală conectate la distribuitor (sistem de măsurare şi înregistrare a produselor petroliere principale şi/sau a gazelor lichefiate	art. 277 alin. (6) din CC	de la 150 la 500 de unităţi convenţionale.
Recepţionarea plăţilor pentru produsele petroliere principale şi gazele lichefiate comercializate cu amănuntul în alt loc decât la ghişeul de plată al staţiei certificate de alimentare cu produse	art. 277 alin. (8) din CC	de la 30 la 50 de unităţi convenţionale aplicată persoanei fizice;

Scanned with OKEN Scanner

petroliere principale şi gaze lichefiate		
		de la 100 la 150 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere;
		500 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice
Comercializarea pe piaţa internă a motorinei importate pentru consum propriu sau utilizarea ei în alte scopuri decât pentru consum propriu, dacă aceste acţiuni nu constituie infracţiune	art. 277 alin. (9) din CC	de la 100 la 150 de unităţi convenţionale aplicată persoanei fizice;de la 150 la 300 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere;de la 150 la 500 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice
Împiedicarea exercitării atribuţiilor de control sau refuzul de a prezenta documentele ce reflectă activitatea economico-financiară a organizatorului jocurilor de noroc, sau prezentarea de date falsificate	art. 277¹ alin. (1) din CC	de la 100 la 150 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere;
		de la 150 la 200 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice
Desfăşurarea activităţii în domeniul jocurilor de noroc fără licenţă sau cu licenţa suspendată /retrasă, sau cu licenţa nevalabilă	art. 277¹ alin. (2) din CC	de la 100 la 200 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere;
		de la 200 la 300 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice
Nerespectarea regulilor de joc sau organizarea jocului de noroc după reguli ce nu corespund cerinţelor legislaţiei cu privire la jocurile de noroc şi ale altor acte normative, inclusiv folosirea utilajului de joc produs cu mai mult de	art. 277¹ alin. (4) din CC	de la 200 la 300 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere;de la

Scanned with OKEN Scanner

10 ani în urmă sau nedeclararea la licenţiere a unităţilor structurale şi/sau utilajului folosit (fiecare automat de joc cu cîştiguri băneşti şi fiecare masă de joc		400 la 500 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice
Exploatarea maşinilor de casă şi control fără memorie fiscală, defectate,nesigilate, nesigilate /neînregistrate de /la organul fiscal sau în lipsa contractului valid de asistenţă tehnică cu prestatorul autorizat	art. 293¹ alin. (1) din CC	50 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere
Deteriorarea sau distrugerea premeditată a maşinii de casă şi control ori înlocuirea premeditată a memoriei fiscale sau a programului de aplicaţie al maşinii de casă şi control	art. 293¹ alin. (2) din CC	150 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere
Degradarea, pierderea, nimicirea, lipsa registrului maşinii de casă şi control, legalizat în modul stabilit, pentru înregistrarea cronologică a datelor fiscale stocate în memoria fiscală ori completarea lui neregulată sau incompletă (inadecvată)	art. 293¹ alin. (3) din CC	50 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere
Efectuarea decontărilor cu consumatorii fără utilizarea maşinii de casă şi control sau emiterea (perfectarea) bonului de casă (bonului de plată în cazurile prevăzute de actele normative) fără toate elementele obligatorii, sau emiterea (perfectarea) bonului de casă (bonului de plată în cazurile prevăzute de actele normative) de o valoare ce nu corespunde sumei achitate real, sau nepredarea premeditată a bonului de casă (bonului de plată în cazurile prevăzute de actele normative) consumatorului, înlocuirea bonului de casă sau predarea premeditată a altui document consumatorului, precum aviz de plată în numerar, factură, bon de comandă-livrare, notă de plată, buletin de schimb valutar	art. 293¹ alin. (4) din CC	50 de unităţi convenţionale
Existenţa excedentului sau deficitului de mijloace băneşti în caseta (sertarul) pentru bani a maşinii de casă şi control sau în alt loc special destinat primirii şi păstrării temporare a mijloacelor băneşti din activitatea curentă, ce depăşeşte o unitate convenţională	art. 293¹ alin. (5) din CC	50 de unităţi convenţionale
Neimprimarea benzilor de control sau nimicirea lor până la expirarea termenului de păstrare (arhivare)	art. 293¹ alin. (6) din CC	100 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere
Lipsa la vedere a anunţului prin care se atenţionează consumatorul despre dreptul de a cere bonul de casă (de forma şi conţinutul stabilit) şi obligaţia de a-l prezenta la examinarea eventualei reclamaţii	art. 293¹ alin. (7) din CC	75 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.

Scanned with OKEN Scanner

Degradarea, pierderea, nimicirea, lipsa cărţii tehnice (paşaportului) sau a cartelei de înregistrare, sau a registrului de evidenţă a serviciilor de asistenţă tehnică pentru maşina de casă şi control	art. 293¹ alin. (8) din CC	50 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere
Desfăşurarea activităţilor de instalare, reparare, deservire tehnică a maşinilor de casă şi control fără a deţine certificatul de înregistrare în calitate de centru de asistenţă tehnică pentru maşinile de casă şi de control cu memorie fiscală respectivă sau desfăşurarea activităţilor de instalare, reparare, deservire tehnică cu certificatul de înregistrare cu termenul de valabilitate expirat, sau perfectarea incompletă (inadecvată) a registrului de evidenţă a serviciilor de asistenţă tehnică pentru maşina de casă şi control	art. 293¹ alin. (9) din CC	100 de unităţi convenţionale aplicată persoanei fizice; 150 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere
Exploatarea (inclusiv asistenţa tehnică) a maşinilor de casă şi control excluse din Registrul unic al maşinilor de casă şi control, precum şi a celor scoase de la evidenţă (înregistrare) la organul fiscal	art. 293¹ alin. (10) din CC	de la 50 la 100 de unităţi convenţionale aplicată persoanei fizice;de la 100 la 200 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere;de la 200 la 300 de unităţi convenţionale aplicată persoanei juridice
Încălcarea regulilor de păstrare şi de evidenţă a blanchetelor de strictă evidenţă	art. 299 alin. (1) din CC	de la 20 la 30 de unităţi convenţionale
Evaziunea fiscală a persoanelor fizice care nu practică activitate de întreprinzător prin eschivarea de la prezentarea declaraţiei cu privire la impozitul pe venit sau prin includerea în declaraţie a unor date denaturate, dacă suma impozitului pe venit care trebuia să fie achitat nu depăşeşte 2500 de unităţi convenţionale. Nu se aplică sancţiune în cazul în care impozitul pe venit ce urmează a fi achitat este mai mic de 100 de unităţi convenţionale(art. 301 alin. (2) din CC)	art. 301 alin. (1) din CC	de la 100 la 150 de unităţi convenţionale.
Neprezentarea în termenul stabilit de legislaţie a dării de seamă fiscale	art. 301¹ din CC	de la 10 la 20 de unităţi convenţionale aplicată persoanei cu funcţie de răspundere.

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 1

Conducătorului SRL_____
c/f_____

ÎNŞTIINŢARE

IFS _____ (Direcţia Administrare Fiscală _____), Vă aduce la cunoştinţă că în temeiul prevederilor art. 134 alin. 2, art. 146, Codul Fiscal, conform Ordinului IFPS nr. _____ din _____, se instituie post fiscal _____ la întreprinderea SRL_____, subdiviziunea amplasată la adresa _____. Durata de funcţionare a postului fiscal _____. Data începerii funcţionării postului fiscal _____. Data finalizării funcţionării postului fiscal _____.

Responsabil de funcţionarea postului fiscal _____
_____.

Conform obligaţiunilor stabilite de art. 8 alin. 2 lit. d), lit. f) al Codului Fiscal, pe durata de funcţionare a postului fiscal, sunteţi obligaţi de a prezenta funcţionarului fiscal, toate informaţiile necesare asigurării funcţionării postului fiscal.

Orice intrare/ieşire de bunuri materiale/servicii se va efectua doar ulterior înştiinţării funcţionarului fiscal, responsabil de activitatea postului fiscal*.

* *(condiţie care se va indica opţional, in dependenţă de tipul postului fiscal)*

Variantă: Informaţia referitoarea la livrările/procurările de mărfuri/servicii, intrările/ieşirile de bunuri materiale, înregistrate pe parcursul zilei se va prezenta funcţionarului fiscal responsabil de activitatea postului fiscal, zilnic în format electronic şi/sau pe suport de hârtie.

În conformitate cu prevederile art. 8 alin. 2 lit. f), g) din Codul fiscal, pe durata funcţionării postului fiscal, contribuabilul este obligat:

de a prezenta la prima cerere funcţionarului fiscal responsabil de activitatea postului fiscal informaţiile referitoare la activitatea agentului economic, documentele, necesare funcţionării eficiente a postului fiscal;

de a asigura accesul liber a funcţionarului fiscal responsabil de activitatea postului fiscal la toate subdiviziunile la care este instituit post fiscal.

Pentru asigurarea monitorizării stricte a livrărilor/procurărilor de mărfuri/materiale/materie primă, la sfârşitul zilei de muncă, depozitele şi alte localuri de depozitare a bunurilor materiale se vor sigila. Înlăturarea sigiliului se permite doar în prezenţa funcţionarului fiscal. În cazul în care, sigiliul aplicat va fi deteriorat în lipsa funcţionarului fiscal, se va iniţia inventarierea totală a bunurilor materiale depozitate în încăperea respectivă.

Pentru împiedicarea activităţii postului fiscal, în conformitate cu prevederile legislaţiei în vigoare se vor aplica sancţiunile corespunzătoare.

Referitor la orice încălcare admisă de către funcţionarul fiscal, în perioada de activitate a postului fiscal, puteţi comunica la telefonul de încredere a SFS.

Şeful IFS_____
_____
_____
L.Ş.

Drepturile şi obligaţiunile mi-au fost aduse la cunoştinţă pentru care fapt şi semnez

_____ **Directorul/Administratorul/SRL**_____
(numele, prenumele)

_____
(semnătura)

„_____" _____20____

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 2

Conducătorului SRL_____
c/f_____

ÎNŞTIINŢARE

IFS _____ (Direcţia Administrare Fiscală _____), Vă aduce la cunoştinţă că conform Ordinului IFPS nr. _____ din _____, termenul de funcţionarea a postului fiscal instituit prin Ordinul IFPS nr. _____ din _____ a fost prelungit cu _____ zile.

Respectiv data finalizării funcţionării postului fiscal a fost modificată în _____.
Responsabil de funcţionarea postului fiscal _____
_____.

Şeful IFS_____
_____
_____
L.Ş.

Am luat cunoştinţă pentru care fapt şi semnez
_____ **Directorul/Administratorul/SRL**_____
(numele, prenumele)
_____
(semnătura)
„_____”_____**201__**

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 3

Dare de seamă privind funcţionarea postului fiscal

Perioada de activitate a postului fiscal	Codul fiscal al contribuabilului la care este amplasat postul fiscal	Denumirea contribuabilului	Adresa punctului de amplasare al postului fiscal	Regimul de lucru al întreprinderii. Sigilarea/desigilarea	Date personale ale funcţionarului fiscal responsabil pentru activitatea postului fiscal (numele, prenumele, tel. mobil/fix, IFS teritorial/DAF la care este angajat)
				de la ___.___ până la___.___ desigilarea ___.___ sigilarea___.___	

Procurări

	Denumirea furnizorului	Seria şi numărul facturii fiscale eliberate, alte documente primare	Data facturii fiscale	Valoarea fără TVA	Suma TVA	Categoria mărfii/serviciului	Marca şi numărul de înmatricularea mijlocului de transport
Persoane fizice (cetăţeni, deţinători de patente) (IDNO)							
Persoane juridice (se indică codurile fiscale)							

_____ (numele, prenumele, funcţia)

_____

Semnătura persoanei cu funcţii de răspundere a agentului economic

Semnătura funcţionarului fiscal

Scanned with OKEN Scanner

Livrări

	Denumirea cumpărătorului	Seria şi numărul facturii fiscale	Data facturii fiscale	Valoarea fără TVA	Suma TVA	Categoria mărfii/serviciului	Marca şi numărul de înmatriculare a mijlocului de transport
Persoane fizice (cetăţeni, deţinători de patente) (IDNO)							
Persoane juridice (se indică codurile fiscale)							
Livrări cu amănuntul fără eliberarea facturii fiscale cu aplicarea MCC (se vor indica datele pentru fiecare aparat de casă şi control în parte)							

_____ (numele, prenumele, funcţia)

_____

Semnătura persoanei cu funcţii de răspundere a agentului economic

Semnătura funcţionarului fiscal

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 5

Şefului IFPS,_____

CERERE DE SISTARE A POSTULUI FISCAL

IFS _____ (Direcţia Administrare Fiscală _____), Vă aduce la cunoştinţă că în temeiul prevederilor art. 134 alin. (2) şi art. 146 din Codul fiscal, conform Ordinului IFPS nr. _____ din _____, a fost instituit post fiscal _____ la contribuabilul _____, cod fiscal_____.

*1 La data _____ contribuabilul _____ a fost anulat ca subiect al impunerii cu TVA în baza prevederilor _____

*2 La data _____ contribuabilul _____ a stins restanţa faţă de Bugetul Public Naţional.

Reieşind din cele menţionate solicităm sistarea postului fiscal _____ la contribuabilul _____ instituit conform Ordinului IFPS nr. _____ din _____.

*Concomitent, IFS _____ asigură faptul că faţă de agentul economic _____ anulat ca subiect al impunerii cu TVA vor fi aplicate toate măsurile de prevenire a încălcărilor legislaţiei fiscale, va fi efectuată estimarea obligaţiunilor fiscale şi după caz informate organele de drept.

Data _____ **Şeful (Şeful adjunct) al IFS**_____

---

* Se completează varianta în dependenţă de necesitate.

Scanned with OKEN Scanner

Anexa nr. 6

Decizie privind verificarea activităţii postului fiscal la faţa locului

nr. _____ din ____ _____ 201__
data luna anul

_____
(denumirea completă a contribuabilului, adresa)

Cod fiscal _____

Verificarea activităţii postului fiscal se efectuează de către:

_____
numele, prenumele, funcţia deţinută

_____
numele, prenumele, funcţia deţinută

Data iniţierii şi finalizării verificării la faţa locului
de la _____pânăla _____

Semnătura şefului (şefului adjunct)
al organului fiscal _____

L.Ş.

Semnăturile funcţionarilor fiscali şi/sau ai
conducătorilor nemijlociţi ai acestora _____

_____

Scanned with OKEN Scanner

anexa nr. 7

_____

(denumirea persoanei supuse controlului)

CONDICA DE ÎNREGISTRARE A CONTROALELOR

Nr. crt	Denumirea organului de control	Numele controlorului (controlorilor) şi funcţia acestuia	Numărul deciziei de control şi/sau al mandatului de control, data emiterii acestora	Obiectul şi scopul controlului	Perioada efectuării controlului (data şi ora începerii/ data şi ora încheierii controlului)	Semnătura controlorului (controlorilor)
A	**B**	**C**	**D**	**E**	**F**	**G**

_____

(funcţia, numele, prenumele, şi semnătura conducătorului persoanei supuse controlului)

L.Ş.

BIBLIOTECA JUDETEANA „GH.ASACHI" IASI

Scanned with OKEN Scanner

Tipar digital realizat la Tipografia pim
Iași, Șoseaua Ștefan cel Mare și Sfânt nr. 109, 700497
Tel.: 0730.086.676, 0732.430.407;
Fax: 0332.440.715
E-mail: editura@pimcopy.ro, editura.pim@gmail.com
www.pimcopy.ro

Scanned with OKEN Scanner

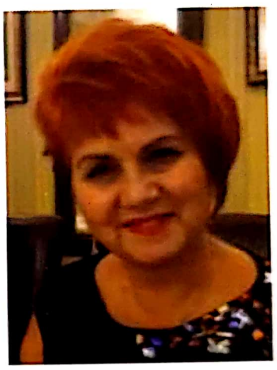
Galina ULIAN

Doctor habilitat în ştiinţe economice, profesor universitar, decan al Facultăţii Ştiinţe Economice a Universităţii de Stat din Moldova.

Domeniile de interes ştiinţific vizează: metodologia cercetărilor economice; gestiunea finanţelor publice; aspectele economico-financiare ale dezvoltării micului business; gestiunea riscurilor; finanţarea inovaţiilor; managementul fiscal ş.a.

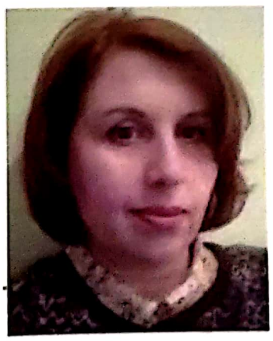
Rezultatele activităţii ştiinţifico-didactice sunt reflectate în peste 120 lucrări ştiinţifico-didactice, inclusiv monografii, studii de specialitate, manuale, articole de sinteză. A realizat stagii ştiinţifico-didactice, vizite de documentare la cele mai reprezentative centre universitare din Europa. Este redactor-adjunct al revistei ştiinţifice "Studia universitatis Moldaviae", membru al colegiului redacţional al Revistei Române de Asigurări. Conducător şi expert în diverse proiecte instituţionale şi de cercetare naţionale şi internaţionale. Sub îndrumarea sa au fost susţinute 15 teze de doctor în ştiinţe economice şi 2 teze de doctor habilitat. Ca cercetător-inovator a fost apreciată la Expozitii internaţionale de invenţii în Cluj-Napoca şi Iasi în 2018 cu 2 medalii de aur şi diploma de excelenţă. Pentru implicare în promovarea cercetării de calitate în domeniul economiei a fost decorată cu diploma de recunoştinţă a CNAA ca consultant ştiinţific al „Tezei de doctor de excelenţă a anului 2012"; este Cavaler al Ordinului Gloria Muncii; pentru merite deosebite a fost decorată cu Diploma Guvernului de gradul I, diplome ale Ministerului Educaţiei, CNAA, AŞM, USM.

Iulia CAPRIAN



doctor în ştiinţe economice, conferenţiar universitar la Departamentul Finanţe şi Bănci, Universitatea de Stat din Moldova.

Domeniile de interes ştiinţific vizează: asigurări şi reasigurări; controlul financiar; auditul intern şi controlling-ul; administrarea fiscală. A publicat peste 80 de lucrări ştiinţifico-metodice, inclusiv o monografie. A realizat stagii şi vizite de documentare în universităţi din Bulgaria, Estonia, România. Laureat al Concursului naţional cu Teza de Doctor în economie de Excelenţă GRADUL I a anului 2012 "Eficientizarea controlului financiar în Republica Moldova". Pentru activitatea prodigioasă ştiinţifică şi educaţia tinerei generaţii, este apreciată cu Diploma Guvernului Republicii Moldova, diplome ale Sindicatelor, diplome ale Universităţii de Stat din Moldova.



Maria COJOCARU

doctor în ştiinţe economice, conferenţiar universitar la Departamentul Finanţe şi Bănci, Universitatea de Stat din Moldova.

Domeniile de interes ştiinţific vizează: mecanismul preţurilor în economie; probleme ale gestiunii finanţelor corporative; mecanismul financiar şi fiscal al tranzacţiilor de fuziuni şi achiziţii de companii ş.a. A publicat circa 50 de lucrări ştiinţifico-metodice, inclusiv co-autor al unei monografii. Numeroase studii de specialitate sunt publicate în reviste din străinătate. A realizat stagii şi vizite de documentare în universităţi din România. Este membru al colegiului redacţional al revistei ştiinţifice "Studia universitatis Moldaviae". Promovează activ problemele asigurării calităţii în învăţământul superior, fiind Preşedinte al Comisiei de Asigurare a Calităţii a Facultăţii Ştiinţe Economice a USM şi expert la evaluarea calităţii programelor de studii al Agenţiei Naţionale de Asigurare a Calităţii în Educaţie şi Cercetare. Pentru activitatea prodigioasă ştiinţifică şi educaţia tinerei generaţii, este apreciată cu Diploma Ministerului Educaţiei, Culturii şi Cercetării al Republicii Moldova, Diplome ale Universităţii de Stat din Moldova.

Scanned with OKEN Scanner